

**RECURSO ESPECIAL Nº 1.410.959 - SP (2011/0272315-3)**

RELATOR : MINISTRO ARI PARGENDLER  
RECORRENTE : USINA CERRADINHO AÇÚCAR E ÁLCOOL S/A  
ADVOGADO : PASCOAL BELOTTI NETO E OUTRO(S)  
RECORRIDO : FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO  
PROCURADORA : MÔNICA DE ALMEIDA MAGALHÃES SERRANO E  
OUTRO(S)

**VOTO-VISTA**

*TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. NÃO HÁ RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO VENDEDOR, NA HIPÓTESE DE TREDESTINAÇÃO DE AÇÚCAR E/OU ÁLCOOL, SE REGULARMENTE VENDIDO E ENTREGUE AO TRANSPORTADOR. ART. 121, I E II DO CTN. ALEGAÇÃO DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA EMERGENTE. EXIGÊNCIA DE ANTERIOR DEMONSTRAÇÃO DE SOLIDARIEDADE (ART. 124, I E II DO CTN) OU CONDUTA INFRACIONAL APTA A GERAR O VÍNCULO JURÍDICO (ART. 135, CAPUT DO CTN). PRECEDENTES: RESP. 302.897/SP, RESP. 34.347/SP, ERESP. 1.119.205/MG, AGRG NOS EDCL NO RESP. 991.063/AM E RESP. 1.305.856/SP. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PROVIDO.*

1. Pedi vista destes autos para analisar com mais vagar e mais demorada reflexão o tema jurídico que neste processo se discute, o qual me pareceu – como certamente pareceu aos doutos julgadores deste Colegiado – da mais elevada importância, tanto que mereceu do ilustre Ministro ARI PARGENDLER, Relator, um voto de esmerada elaboração intelectual, como costumam ser, aliás, as manifestações de sua lavra sempre cuidadosa e sempre inspirada, o que o faz admirado e acatado pelos seus Pares e pelos vários integrantes da comunidade dos lidadores do Direito.

2. Os pontos que mais me chamaram a atenção foram magistral e percucientemente resumidos pelo eminente Relator, da seguinte forma, assinalando que se trata de Recurso Especial interposto por USINA

## *Superior Tribunal de Justiça*

CERRADINHO AÇÚCAR E ÁLCOOL S/A, em adversidade a acórdão proferido pelo egrégio Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, no qual se afirma que a venda de açúcar a comprador situado em outro Estado da Federação sujeita o contribuinte vendedor ao recolhimento do ICMS pela alíquota interna de 18% – não pela chamada alíquota interestadual, de 7% – *a não ser que comprove que a mercadoria foi efetivamente entregue no seu destino, fora dos limites territoriais do Estado de São Paulo.*

3. Asseverou-se, ainda, nesse venerando aresto paulista, que a responsabilidade fiscal do vendedor, em tal caso, não é afetada pela condição de ser a venda feita sob a cláusula FOB, porquanto – nos termos do julgado recorrido – tal cláusula opera somente entre as partes, nada valendo perante o Fisco (art. 123, do CTN); os Aclaratórios foram rejeitados, proclamando-se a inexistência de vícios no julgado, sublinhando-se, ademais, que o julgador não fica adstrito à fundamentação indicada pela parte recorrente.

4. O Recurso Especial foi apresentado com fundamento no art. 105, III, *a* e *c* da Constituição Federal, onde se alegou violação ao art. 535 do CPC, aos arts. 121, I e II, 137, II ambos do CTN e ao art. 155, I, § 2o. da CF, argumentando que (i) a recorrente não é a contribuinte do ICMS, mas sim o comprador, que é contribuinte de fato; (ii) a recorrente é apenas a responsável tributária e, portanto, não é dela a responsabilidade de provar que a mercadoria, efetivamente, saiu do território paulista; (iii) a transação foi cabalmente comprovada em perícia judicial, reconhecendo-se até mesmo a boa-fé por parte da recorrente; e (iv) na década de 90, época das transações que originaram a autuação fiscal, não havia como a recorrente fiscalizar se sua mercadoria efetivamente atravessou a fronteira do Estado.

5. A Fazenda Estadual Paulista, ao contrarrazoar o Recurso Especial, sustentou que não houve o devido prequestionamento dos artigos

## *Superior Tribunal de Justiça*

apontados como violados, o que afasta o conhecimento do recurso, e necessidade de reexame de prova em sede de Recurso Raro, sendo tal pretensão impraticável na via eleita, ante o óbice da Súmula 7/STJ; sustentou, ainda, ausência de cotejo analítico para seguimento do recurso com fundamento na alínea c do art. 105, III da CF.

6. No mérito das contrarrazões, afirmou a Fazenda do Estado de São Paulo o seguinte:

*Não há prova apta a atestar que o suposto destinatário retirou a mercadoria no estabelecimento da empresa e efetuou o correspondente pagamento.*

*Em contrapartida, consoante cópia dos autos do processo administrativo (fls. 78/362 ) restou demonstrado que o destinatário não recebeu as mercadorias; a compradora, LACERDA REPRESENTAÇÕES, sediada no Estado de Mato Grosso, notificada pelo Fisco Paulista, para que fornecesse documentos comprobatórios da realização da compra e venda, bem como da entrada da mercadoria naquele Estado, limitou-se a informar que REALIZOU A NEGOCIAÇÃO POR TELEFONE, não apresentando nenhum documento que comprovasse operação interestadual (fls. 31/132 ).*

*Em consulta ao Sistema de Controle de Transações Comerciais emitida pela Secretaria da Fazenda do Estado do Mato Grosso, que traz a relação de ENTRADA de documentos fiscais, por REMETENTE, no período de 01/01/91 a 31/01/94. não foi encontrado nenhum documento fiscal para o contribuinte (no caso, a Recorrente).*

*A Recorrente sequer carregou cópias dos microfimes dos cheques eventualmente emitidos, para pagamento das operações, ou extratos bancários, como seria seu ônus (fls. 895).*

7. Com esse rápido repasse do caso, espero haver resgatado a memória do julgamento já iniciado e interrompido pelo meu pedido de vista.

## *Superior Tribunal de Justiça*

8. A autuação fiscal originária tem por suporte o fato de o açúcar vendido pela USINA CERRADINHO AÇÚCAR E ÁLCOOL S/A não haver sido entregue nos seus destinos, não se sabendo que rumo tomou; ao ver do Fisco Paulista, isso é o quanto basta para exigir da empresa vendedora a parcela do tributo resultante da diferença entre a alíquota interna e a alíquota efetivamente aplicada.

9. No Juízo Primário, a USINA CERRADINHO AÇÚCAR E ÁLCOOL S/A moveu Embargos à Execução, para impugnar os autos de infração e imposição de multa, em operações de venda de açúcar, fundamentando a tese recursal em três pilares: (i) é ilegal atribuir ao vendedor a responsabilidade tributária pela entrega de mercadorias a comprador de outro Estado da Federação, já que efetuou a venda com a cláusula FOB; (ii) por ter agido de boa-fé, não pode ser penalizado por desvio de conduta do comprador; e (iii) não ser ele o *contribuinte* da obrigação, mas apenas *responsável* tributário.

10. A pretensão foi bem sucedida no Primeiro Grau, mas o egrégio Tribunal do Estado de São Paulo, reformando a sentença, ao julgar o Recurso de Apelação, entendeu que, quando a operação é declarada como interestadual, para obter a redução da alíquota, cabe ao contribuinte a prova da saída da mercadoria do território estadual, concluindo que, não provada cabalmente a natureza interestadual da operação, presume-se-a interna.

11. No Recurso Raro a USINA CERRADINHO AÇÚCAR E ÁLCOOL S/A sustentou as relevantes matérias jurídicas que já foram reportadas no repasse do Relatório do douto Relator do presente recurso; este é, em exígua síntese, o resumo da demanda; passo ao voto.

12. Observa-se que aqui se discute *o importante tema da*

## *Superior Tribunal de Justiça*

*sujeição passiva tributária* e convém recordar que essa sujeição – ou a subordinação à exigência de pagamento de tributo – somente decorre de duas situações que se podem configurar, relativamente à sujeição, conforme se dispuser em lei: (i) a condição de *contribuinte* e (ii) a condição de *responsável*, sendo que cada uma dessas duas situações tem o seu perfil traçado em normas legais de hierarquia complementar (art. 121 do CTN).

13. A condição de *contribuinte* da obrigação principal (contraposta à noção de obrigação acessória) é de apreensão mais cômoda e mais fácil, porquanto o seu conceito normatizado é praticamente desenturvado de dúvidas: o art. 121, I do CTN define-o como aquele que *tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador* ou, em outras palavras, aquele que *realiza no mundo empírico ou no universo dos fatos verificáveis (históricos ou concretos) o comportamento que a lei tributária válida e previamente define como gerador do dever jurídico de pagar tributos*.

14. De acordo com a linha de *realçada importância temática* que se confere ao assunto, cabe recordar as imperecíveis lições do Magistrado argentino e Professor DINO JARACH (1905-1996) no seu famoso livro *O Fato Imponível* (tradução de Dejalma de Campos, São Paulo, RT, 2004), no qual analisa com a maior profundidade o complexo *aspecto substantivo* do acontecimento (fato) que *justifica*, à luz singular do Direito Tributário, a exigência de qualquer exação, isolando-o de outros acontecimentos, ainda que juridicamente relevantes, mas que não se enquadram na moldura inextensível traçada nas leis tributárias.

15. Nesse sentido, as leis tributárias são *a proteção subjetiva dos indivíduos contra as exigências fiscais excessivas ou extravagantes* (desbordantes daquela moldura); essa orientação é também seguida pelo Professor GERALDO ATALIBA (1936-1995), no seu livro que todos

## *Superior Tribunal de Justiça*

conhecemos – *Hipótese de Incidência Tributária* (São Paulo, Malheiros, 2008) – contendo preciosas reflexões sobre esses necessários limites.

16. Pois bem; neste caso, tem-se como fora de dúvida que a USINA CERRADINHO AÇÚCAR E ÁLCOOL S/A não reveste a condição de contribuinte, quanto à diferença da alíquota de ICMS, porque o correspondente fato gerador, praticado ou ocorrido no mundo empírico (a alegada tredestinação da mercadoria vendida, que não chegou ao seu destino, fora dos limites estaduais paulistas) não lhe pode ser imputado *pessoal e diretamente* (art. 121, I do CTN), como realmente não o foi.

17. Mas cabe examinar, porém, se a USINA CERRADINHO, neste caso, em face daquela alegada tredestinação, revestiria, a condição de *responsável tributário* (art. 121, II do CTN), que igualmente lhe atribuiria – se ocorrente – o dever jurídico de pagar o tributo pretendido pela Fazenda Paulista.

18. Na definição do art. 121, II do CTN (já citado) *responsável tributário* é aquele que, *sem revestir a condição de contribuinte*, seja *ex vi legis* obrigado a satisfazer o dever jurídico de pagar o tributo; a reflexão sobre o fundamento da emergência da responsabilidade tributária – *de quem não reveste a condição de contribuinte* – pelo pagamento de tributos, mostra que essa responsabilidade pode decorrer de duas causas ou fontes diferentes:

*(I) a primeira causa da responsabilidade tributária é a solidariedade, que deriva, por sua vez, de duas vertentes, a saber: (a) a presença de interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (art. 124, I do CTN), e (b) a designação legal expressa (dessa responsabilidade), ainda que, por acaso, não ocorra o tal interesse comum (art. 124, II do CTN);*

*(II) a segunda causa da responsabilidade tributária, imputável a quem não é contribuinte, será, sem dúvida alguma, o cometimento de infrações, apuradas em processo administrativo fiscal regular (art. 135*

## *Superior Tribunal de Justiça*

do CTN), em cuja seara não vigora a atribuição apenas objetiva, exigindo-se, ao contrário, o elemento moral ou subjetivo.

19. Comentando a primeira hipótese de solidariedade tributária (art. 124, I do CTN), diz o Professor HUGO DE BRITO MACHADO que ela decorre de *norma geral tributária, aplicável a todos os tributos, mas o seu alcance, todavia, tem sido posto em dúvida* (Comentários ao CTN, vol. II, São Paulo, Atlas, p. 460); e observa o respeitado mestre tributarista cearense que *a existência de interesse comum é situação que somente em cada caso pode ser examinada*, alertando, porém, que *nem pode a lei dizer que há interesse comum nesta ou naquela situação, criando presunções* (op. cit., p. 464), até porque a lei tributária contempla fatos.

20. Quanto à segunda hipótese de solidariedade tributária (art. 124, II do CTN), adverte o mesmo notável doutrinador que *à primeira vista, parece que o legislador tem a liberdade de designar quaisquer pessoas como solidariamente obrigadas ao pagamento do tributo*, mas anota com destaque que *não é assim, porém, porque a interpretação dessa norma, como de qualquer norma jurídica, há de ser feita sem desconsideração do sistema em que encarta e especialmente das normas hierarquicamente superiores* (op. cit., p. 464).

21. Concluindo a sua lição, observa o notável jurista do Ceará que não é permitido ao legislador atribuir responsabilidade tributária a quem não esteja, ainda que indiretamente, relacionado ao fato gerador da obrigação respectiva, mesmo que essa atribuição seja fundada no não cumprimento do dever jurídico por aquele a quem é feita (op. cit., p. 466).

22. É bem verdade que, no caso de cometimento de infrações, *alvitra-se a chamada (e abominável) responsabilidade tributária objetiva*, que se ancoraria (no dizer dos que a sustentam) no art. 136 do

## *Superior Tribunal de Justiça*

CTN, *mas essa sugestão é absolutamente contrária aos princípios do Direito Público moderno e, em especial, ao sistema do CTN*, porquanto esse Código proclama, nos seus arts. 108, IV e 112, que a interpretação da lei tributária se fará com a aplicação da *equidade* e do princípio *in dubio pro contribuinte*, coforme já assinalou o preclaro Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI:

*Apesar da norma tributária expressamente revelar ser objetiva a responsabilidade do contribuinte, ao cometer um ilícito fiscal (art. 136 do CTN), sua hermenêutica admite temperamentos, tendo em vista que os arts. 108, inciso IV e 1123 do CTN permitem a aplicação da equidade e a interpretação a lei tributária segundo o princípio do in dubio pro contribuinte (REsp 494.080-RJ, DJU 16.11.04).*

23. O insigne Ministro LUIZ FUX, ao analisar esse mesmo tema, sob a sistemática do art. 543-C do CPC, consignou no seu voto, para asseverar a indispensabilidade do elemento subjetivo na conduta do obrigado tributário, o seguinte:

*A responsabilidade do adquirente de boa-fé reside na exigência, no momento da celebração do negócio jurídico, da documentação pertinente à assunção da regularidade do alienante, cuja verificação de idoneidade incumbe ao Fisco, razão pela qual não incide, à espécie, o artigo 136, do CTN, segundo o qual 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. Assim, uma vez caracterizada a boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico (o qual fora efetivamente realizado), revela-se legítimo o aproveitamento dos créditos de ICMS (REsp 1.148.444-MG, DJe 27.04.2010).*

24. Por conseguinte, não se detecta, neste caso, a presença dos elementos necessários à caracterização da condição de *responsável*



*tributário, imputável à USINA CERRADINHO, porquanto não lhe pode ser atribuída, de modo algum, a responsabilidade pela não chegada aos seus destinatários, da mercadoria que regularmente lhes vendeu. Como bem ressaltado pelo Juízo de Primeiro Grau, apurou-se pela prova pericial realizada que a venda foi regular, com emissão de notas e preços que eram comercializados na época (fls. 719).*

25. Assim, não tendo efetivamente a USINA CERRADINHO praticado nenhuma infração tributária – *tanto que o Fisco Paulista nada lhe imputou, nesse sentido, e também sequer a autuou sob tal fundamento* – não há como atribuir-lhe, sem a demonstração da *necessária conduta ilícita*, a alegada responsabilidade pela dita infração (a mencionada *tredestinação da mercadoria*); a orientação de que, em casos assim, não surge a responsabilidade tributária, já foi adotada pelo egrégio STJ, pela voz dos seus mais eminentes julgadores.

26. Eis algumas manifestações, nas seguintes ementas, em que tal diretriz foi afirmada:

*TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. QUEBRA DE DIFERIMENTO. RESPONSABILIZAÇÃO DO VENDEDOR DE BOA-FÉ. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. Embargos de divergência pelos quais se busca dirimir dissenso interno quanto à possibilidade de, nos casos de diferimento tributário em que o comprador é posteriormente reconhecido como inidôneo, responsabilizar o vendedor de boa-fé pelo pagamento do tributo.*

*2. In casu, não se discute a possibilidade de responsabilização do contribuinte (vendedor) pelo pagamento do tributo, em caráter supletivo, nos termos do art. 128 do CTN, mas se ele, ainda que agindo de boa-fé, pode responder por infração cometida pela empresa compradora. A responsabilidade por infrações está contemplada nos arts. 136 e seguintes do CTN. No entanto, a situação dos autos não se*

## *Superior Tribunal de Justiça*

*subsume a essas regras, na medida em que está claro que o vendedor, por ter sido considerado de boa-fé, não participou da fraude levada a efeito pela compradora (ausência de dolo) e nem detinha poderes para evitá-la (ausência de culpa).*

*3. O diferimento tributário não constituiu um benefício fiscal, até porque não há dispensa do pagamento do tributo (como ocorre com a isenção ou com a não incidência), mas técnica de arrecadação que visa otimizar tarefas típicas do fisco, de fiscalizar e arrecadar tributos. Logo, por representar conveniência para o Estado, cabe a ele, exclusivamente, a fiscalização dessas operações. E nem poderia ser diferente, pois ao vendedor, que, via de regra, nessa modalidade de tributação, é pequeno produtor rural (de milho, na espécie), a lei não confere poderes para fiscalizar as atividades da empresa que adquire os seus produtos.*

*4. A responsabilização objetiva do vendedor de boa-fé, nesse caso, importa prática perversa, porquanto onera, de uma só vez e de surpresa, o elo mais frágil da cadeia produtiva que nada pôde fazer para evitar a infração cometida pela empresa adquirente. Além disso, deve ser sopesado que, embora o recolhimento do imposto seja realizado em uma etapa posterior, não se deve olvidar que o produtor rural, ao vender sua produção, certamente sofre os efeitos econômicos desse diferimento na composição do preço de sua mercadoria, na medida em que, via de regra, a exação postergada corresponde a um custo de produção a ser suportado pelo restante da cadeia produtiva.*

*5. Dessa forma, na modalidade de diferimento, constatado que o vendedor agiu de boa-fé, entregando a mercadoria e emitindo a correspondente nota fiscal, não é possível imputar-lhe a responsabilidade tributária para o pagamento do tributo.*

*6. Embargos de divergência providos (REsp 1.119.205/MG, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 08.11.2010).*



*TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. VENDA DE GADO. EMPRESA ADQUIRENTE. TRANSAÇÃO COMERCIAL. DECLARAÇÃO POSTERIOR DE INIDONEIDADE. BOA-FÉ DO ALIENANTE.*

*1. Não compete ao vendedor perseguir o destino do produto alienado com o fim de constatar se o comprador foi o real destinatário.*

## *Superior Tribunal de Justiça*

*Deve apenas, no momento da transação, exigir a documentação necessária referente à idoneidade da contratante e, após aperfeiçoado o negócio, dar cumprimento ao objeto da obrigação.*

*2. Não é razoável, portanto, submeter o alienante à obrigação do recolhimento de tributos pela alegada falta do adquirente, pois não tem o dever jurídico de fiscalizar os atos e comportamentos dos compradores com quem comercializa suas mercadorias. Precedentes.*

*3. Recurso especial improvido (REsp 302.897/SP, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJU 20.02.2006).*



*Tributário. ICMS. Mercadoria Isenta (fertilizantes). Desvio da Destinação Pelo Adquirente. Exigência Fiscal Responsabilizando o Vendedor Para Recolhimento da Carga Tributária. Artigos 121, 124 e 176 CTN.*

*1. A responsabilidade tributária deve corresponder ao descumprimento de um dever jurídico. Incontrovertido que, na operação de venda, foram cumpridas todas as exigências fiscais, órfã de lei, constitui delírio a exigência de perene fiscalização, pelo vendedor da destinação final da mercadoria adquirida pertencente ao comprador. É por ficção, a constituição de responsabilidade objetiva, atribuída depois do fato gerador, via oblíqua, desfigurando ou desconstituindo a isenção estabelecida legalmente.*

*2. Recurso provido (REsp 34.347/SP, Rel. Min. MILTON LUIZ PEREIRA, DJU 19.06.1995).*

27. Vale destacar, ainda, dois outros julgados desta Corte, proferidos em casos análogos ao presente:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. ARTS. 118, II, E 123 DO CTN. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. ICMS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. AUTUAÇÃO FISCAL. ACÓRDÃO ESTADUAL CONSIGNA QUE SIMULAÇÃO ENSEJADORA DA AUTUAÇÃO NÃO FOI PROVADA PELO FISCO. REVISÃO DESSE*

# *Superior Tribunal de Justiça*

## *ENTENDIMENTO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.*

*1. Constatado que a Corte estadual empregou fundamentação suficiente para dirimir a controvérsia, dispensando, portanto, qualquer integração à compreensão do que fora por ela decidido, é de se afastar a alegada violação do art. 535 do CPC.*

*2. Os arts. 118, II, e 123 do CTN não foram apreciados pelo Tribunal de origem, carecendo o recurso especial, nesse particular, do requisito do prequestionamento (Súmula 211/STJ).*

*3. A verificação acerca da existência do fato que ensejou a autuação fiscal, concernente à suposta participação da recorrida em fraude contra a Administração Tributária, mediante simulação de operação interestadual inexistente, pressupõe, necessariamente, o reexame do caderno fático-probatório, o que é inviável na instância especial ante o óbice da Súmula 7/STJ.*

*4. Agravo regimental não provido. Voto-vista acompanhando o voto do eminente relator (AgRg nos EDcl no REsp. 991.063/AM, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, Relator para acórdão Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 12.06.2013).*



*TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VENDA DE COMBUSTÍVEL A OUTRO ESTADO DA FEDERAÇÃO. RECOLHIDO O ICMS PELA ALÍQUOTA INTERESTADUAL DE 7%. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 121, I E II, DO CTN. EXIGÊNCIA DE ANTERIOR DEMONSTRAÇÃO DE SOLIDARIEDADE (ART. 124, I E II, DO CTN) OU CONDUTA INFRACIONAL APTA A GERAR VÍNCULO JURÍDICO (ART. 135, CAPUT, DO CTN). AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.*

*1. Analisa-se no presente feito a possibilidade de o Fisco paulista, sem investigar a boa-fé do vendedor, exigir dele o ICMS com base na alíquota interna, pelo fato de o produto vendido (álcool hidratado) não ter chegado regularmente a outra unidade da Federação (Bahia).*

*2. O principal fundamento utilizado pelo Tribunal de origem para manter a cobrança da alíquota interna consistiu no fato de que "[a] infração se consuma com a mera conduta, que efetivamente causou*

# *Superior Tribunal de Justiça*

*prejuízo ao erário público".*

*3. Para explicar a imposição foi invocado o artigo 136 do CTN, como suporte da pretendida responsabilidade tributária. Todavia, o citado diploma legal é esclarecedor no sentido de que a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável dos efeitos do ato. No caso concreto, todavia, o Fisco não conseguiu identificar o "agente ou responsável" da destinação diversa da mercadoria constante da Nota Fiscal.*

*4. No caso concreto, o Fisco paulista, em verdade, busca a tributação do ICMS, pela alíquota interna, em face de a mercadoria ter sido desviada de seu destino final, com possível venda no próprio Estado. No entanto, não conseguiu demonstrar que a recorrente tenha realizado essa operação fraudulenta, circunstância essa indispensável à caracterização do próprio sujeito passivo que praticou o fato econômico empregado na aplicação da alíquota interna.*

*5. É incontroverso que, na operação comercial, foram cumpridas todas as exigências fiscais, com a emissão das respectivas notas de venda. Nesse contexto, não há como exigir da vendedora outras provas, que a ela não incumbe; não bastando presumir a simulação quanto ao destino das mercadorias.*

*6. Recurso conhecido e provido para afastar a exigência fiscal de que a recorrente pague a diferença entre as alíquotas de ICMS incidente nas operações internas (REsp. 1.305.856/SP, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 26.06.2013).*

28. Em resumo, relativamente a esse aspecto do julgamento, o eventual conluio entre o transportador da mercadoria e os seus adquirentes – *sem qualquer indício de participação ou ciência da USINA CERRADINHO* – para tredestinar os carregamentos de açúcar e/ou álcool, *não há de refletir prejudicialmente na vendedora*, dada a ausência de qualquer liame ou vínculo dessa empresa com o alegado *concilium fraudis*, por acaso envolvendo estranhos à vendedora, se fosse o caso.

## *Superior Tribunal de Justiça*

29. Com essa fundamentação, pedindo vênua ao eminente Ministro Relator, *conheço* do Recurso Especial e dou-lhe *provimento*, para cassando o acórdão recorrido, restabelecer *in totum* a Sentença monocrática, que julgou procedente os Embargos à Execução para declarar inexigível a dívida tributária inscrita sob o no. NL 23.936.

30. É como voto.