

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.610/20/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001441092-11  
Impugnação: 40.010149584-65, 40.010149586-19 (Coob.), 40.010149585-38 (Coob.), 40.010149587-91 (Coob.)  
Impugnante: VIC Logística Ltda  
IE: 702139800.03-20  
VIC Logística Ltda (Coob.)  
CNPJ: 04.126524/0001-84  
VIC Transportes Ltda (Coob.)  
IE: 186599320.00-50  
Vinícius Augustus Costa (Coob.)  
CPF: 845.618.666-04  
Proc. S. Passivo: Keli Campos de Lima/Outro(s)  
Origem: DF/Uberaba

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA.** Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário, relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/14 a 31/12/14.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITO PASSIVO - CORRETA A ELEIÇÃO.** Restou comprovado que os atos e omissões dos Coobrigados concorreram para o não recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos pelo Contribuinte. Legítima, portanto, a manutenção no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 124, inciso II do CTN c/c art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - PRECATÓRIOS JUDICIAIS.** Evidenciado nos autos o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, oriundos de precatórios judiciais, procedimento este que não encontra abrigo na legislação tributária vigente. Infração caracterizada. Correta a

**exigência do ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.**

**Decadência não reconhecida. Decisão unânime.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

---

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS no exercício de 2014, por parte da Autuada (Vic Logística Ltda), prestadora de serviços de transporte de cargas, sujeita à apuração do ICMS pela sistemática do crédito presumido, que abateu de seus débitos de ICMS valores de precatórios judiciais a título de créditos, na apuração mensal do imposto.

Por considerar que o procedimento adotado pela Autuada não está embasado em qualquer autorização legislativa, o Fisco lavrou o Auto de Infração exigindo o ICMS indevidamente apropriado (considerados os valores dos créditos presumidos a que a Contribuinte tem direito), multa de revalidação e a Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei 6.763/75.

Foram inseridas no polo passivo da obrigação tributária as seguintes pessoas, físicas e jurídicas, com fulcro no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e art. 21, inciso XII da mesma lei c/c art. 124, inciso II do CTN:

- 1) Sr. Vinícius Augustus Costa (sócio-administrador do estabelecimento autuado): por ter concorrido para o não recolhimento do ICMS devido, ao permitir a utilização de valores de precatórios como créditos de ICMS nas apurações mensais do tributo;
- 2) VIC Logística Ltda. - CNPJ nº 04.126.524/0001-84 (unidade que comprou alguns dos precatórios utilizados pelas filiais autuadas): na qualidade proprietária dos direitos creditórios (precatórios), concorreu para o não recolhimento do ICMS devido, ao ceder (informalmente) a utilização de seus direitos creditórios para a empresa autuada utilizá-los como créditos de ICMS nas apurações mensais do tributo;
- 3) VIC Transportes Ltda. (CNPJ 17.425.059/0001-24): unidade que comprou alguns dos precatórios. Trata-se de uma Matriz (situada em Contagem - MG), de outro grupo, com quadro societário diferente. Os contribuintes que utilizaram os créditos não são suas filiais. Concorreu para o não recolhimento do ICMS devido ao ceder (informalmente) a utilização de seus direitos creditórios para a empresa autuada utilizá-los como créditos de ICMS nas apurações mensais do tributo.

Foram lavrados seis Autos de Infração, os quais foram apensados para julgamento conjunto, nos termos da legislação:

a) o presente PTA (01.001441092-11), bem como os PTA 01.001440365-23 e 01.001439724-38, que abarcam o período de janeiro a dezembro de 2014;

b) os PTAs 01.001440460-14, 01.001439956-16 e 01.001441164-89, que compreendem o período de janeiro de 2015 a dezembro de 2017.

### **Da Impugnação**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformados, Autuada e Coobrigados apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 118/149, enfrentando a autuação em quatro eixos argumentativos, a saber:

- a decadência do crédito tributário relativo ao período de janeiro de 2014 a dezembro de 2014;
- a legalidade da utilização de créditos de precatórios como créditos de ICMS;
- a impossibilidade de se incluir a empresa Vic Transportes Ltda e o sócio-administrador da Autuada no polo passivo;
- o caráter confiscatório das penalidades exigidas.

Sobre a decadência do crédito relativo ao período de janeiro de 2014 a dezembro de 2014, argumenta a Autuada que:

- ao contrário do mencionado no Auto de Infração, aplica-se ao caso a regra especial de contagem do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Colaciona à sua defesa acórdãos do STJ que corroboram o seu entendimento. Aduz, ainda, que pelo fato de declarar o ICMS mensalmente qualquer equívoco no valor recolhido deve ser apontado pelo Estado dentro do prazo de cinco anos contados da data de realização do fato gerador;

- para aplicar a regra do art. 173 do CTN, o Fisco se valeu de presunção de dolo, o que é arbitrário. Não há nos autos, segundo a Autuada, qualquer prova de práticas ilícitas que pudessem configurar dolo, fraude ou simulação;

- argumenta que o procedimento de compensação de créditos por ela realizado está embasado nos arts. 156 e 170 do Código Tributário Nacional e não se confunde com dolo, fraude ou simulação;

- deste modo, como a exigência relativa a autuação do exercício de 2014 foi lavrada em 14/12/19, caducou o direito da Fazenda Pública neste caso.

Acerca da legalidade do procedimento em si, argumenta que:

- o estado de Minas Gerais reconheceu a aplicabilidade das normas veiculadas nas Emendas Constitucionais nº 30/00 e 62/09, como normas de eficácia plena, reconhecendo serem moeda os créditos oriundos de precatórios estaduais;

- o procedimento de cessão de créditos de precatórios é perfeitamente lícito e em todos os casos foi regularmente realizado;

- que a melhor interpretação do art. 78, § 2º da Emenda Constitucional nº 30 é no sentido de que o poder liberatório agregado aos precatórios os torna meios de pagamento de tributos;

- cita Carlos Henrique de Abraão e Hugo de Brito Machado para demonstrar que a doutrina acompanha o seu entendimento;

- afirma que o direito de compensar seus débitos tributários com créditos de precatórios está amparado na jurisprudência dos Tribunais Superiores;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- sobre a inclusão dos Coobrigados no polo passivo, aduz que:
  - que a empresa Vic Transportes Ltda não praticou qualquer ato passível de lhe imputar responsabilidade tributária pelos créditos exigíveis da Autuada, pois não tem qualquer relação com as atividades desenvolvidas pela Autuada, tampouco há identidade entre sócios de ambas, como demonstrado pela própria Fiscalização;
  - que a atribuição de solidariedade depende da realização das hipóteses previstas no art. 124 do Código Tributário Nacional;
  - que, na ausência da comprovação, por parte do Fisco, de interesse comum na situação que constitua o fato gerador, é necessário demonstrar que aquele a quem se atribui a responsabilidade solidária pelo crédito participou ativamente na realização do fato gerador. Neste sentido, a jurisprudência do STJ;
  - que no presente caso, além da empresa Vic Transportes não ter qualquer relação com o fato gerador praticado pela Autuada, o Fisco não logrou desconstituir o negócio jurídico praticado entre ambas, o que seria requisito para a sua responsabilização;
  - que, na eventualidade de se entender que ainda assim subsiste a responsabilidade da empresa Vic Transportes, esta deve ser limitada ao crédito referente aos exercícios em que foram utilizados os precatórios por ela cedidos, isto é, em abril e setembro de 2014 e em maio de 2015;
  - que o sócio Vinícius Augusto Costa foi incluído na autuação sem qualquer fundamento legal que justificasse a atribuição de responsabilidade;
  - que o art. 135 do Código Tributário Nacional exige a comprovação de "excesso de poderes ou infração de lei" para autorizar a responsabilização de sócio da pessoa jurídica;
  - que a Fiscalização não trouxe aos autos qualquer elemento capaz de comprovar a prática destes atos pelo Sr. Vinícius, o que acarreta a necessidade de excluí-lo do polo passivo da atuação.

Sobre a confiscatoriedade das penalidades, argumenta que:

- as multas exigidas são incompatíveis com os princípios constitucionais da proporcionalidade e razoabilidade;
- que o art. 150, IV da Constituição Federal veda a utilização de tributo com efeito de confisco;
- que o STF já decidiu que o princípio aplica-se também às multas de natureza tributária e não apenas aos princípios;
- que o Código Tributário Nacional estabelece que em caso de dúvida quanto à materialidade ou extensão dos fatos, deve prevalecer a interpretação mais favorável ao contribuinte.

-Por estas razões, pedem o reconhecimento da decadência em relação ao crédito do período de janeiro a dezembro de 2014, a anulação do auto de infração, a

exclusão de Vic Transportes e do sócio-administrador da Autuada do polo passivo da obrigação e o cancelamento das penalidades.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização manifesta-se às fls. 362/397, em resumo, aos seguintes fundamentos:

- que, apesar de serem pessoas jurídicas formalmente distintas, a Vic Transportes Ltda. adquiriu precatórios em seu nome e posteriormente autorizou a sua utilização por parte da Autuada para que fossem abatidos, a título de crédito, dos débitos de ICMS desta última. Deste modo, facilitou o não recolhimento do tributo por parte da Autuada e “[...] forneceu o instrumento para a prática da ilegalidade [...].” Destaca o Fisco, que não foram trazidas aos autos quaisquer provas de que a Autuada teria comprado os precatórios da Vic Transportes Ltda. (contrato de compra e venda), tampouco de que ela teria doado os precatórios à Autuada (declaração de ITCD);

- sobre o Sr. Vinicius Augusto Costa, este é sócio-administrador da Autuada e, também, presidente da HVIC Participações S/A, sócia majoritária da Autuada, a qual detém 99% do seu capital social. Além disso, o próprio Sr. Vinicius detém 25% da Vic Transportes Ltda, sendo também administrador desta última;

- tendo em vista que as empresas atuaram em conjunto, restando provado nos autos a confusão patrimonial, devem responder em conjunto pelo crédito tributário na integralidade, não sendo necessário decotar quaisquer valores relativos aos períodos em que os precatórios cedidos pela Vic Transportes teriam sido utilizados;

- a própria planilha juntada aos autos pela Autuada demonstra que o controle das amortizações dos créditos de precatório era conjunto. Na planilha, constam apenas as entradas de precatórios que se somam a um montante global de crédito, cujas saídas, isto é, as utilizações destes créditos, não são discriminadas por precatório, dando-se também de forma global;

- nem se diga que é necessário desconstituir os negócios jurídicos praticados, pois a atribuição de responsabilidade neste caso está fundamentada no art. 21, XII da Lei nº 6.763/1975 e no art. 124 do Código Tributário Nacional;

- quanto à exclusão do sócio-administrador, é incontroverso que ele praticou o ato imputado à Autuada, qual seja, o aproveitamento de créditos de ICMS originados de valores de precatórios. Por esta razão, uma vez que o aproveitamento desses valores contou com a participação do administrador, correta a sua responsabilização;

- em relação à decadência, verifica-se que a Autuada atuou à margem da legislação mineira. A Autuada compensou débitos que não estavam inscritos em dívida ativa e não juntou até 2019 termo de quitação nos processos judiciais referentes aos precatórios, apesar da última parcela de precatório ter sido amortizada em 2017. Não se pode afirmar, portanto, que o Fisco tenha presumido dolo. Este foi constatado, pois mesmo tendo conhecimento da legislação, que foi inclusive citada pela Autuada, está optou por descumpri-la, agindo unilateralmente, segundo sua vontade. Configurariam o dolo da Autuada os seguintes elementos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) apropriou-se de valores de precatórios para abater débitos de ICMS na apuração mensal do imposto, quando a lei estabelece que a compensação só é possível em relação aos débitos inscritos em dívida ativa;

b) apropriou-se valores de precatórios de terceiros que não lhe foram formalmente cedidos (Vic Transportes Ltda);

c) não comunicou o juízo no qual tramitam os precatórios de que os mesmos seriam amortizados para que fosse providenciada sua baixa;

d) apropriou-se de valores de precatórios como crédito de ICMS acima dos valores dos próprios precatórios;

e) não pediu autorização à Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, nem à Advocacia Geral do Estado para proceder como fez.

- comprovado o dolo, afasta-se a aplicação do art. 150, § 4º em favor do art. 173, I do Código Tributário Nacional;

- acerca dos procedimentos adotados pela Autuada, verifica-se, segundo o Fisco, que contrariam a legislação referente à matéria, especialmente o art. 170 do Código Tributário Nacional, o art. 11 da Lei nº 14.699/03, o art. 1º da Lei nº 45.564/11 e o art. 1º da Resolução Conjunta SEF/AGE nº 4.308/11;

- ainda segundo o Fisco, não merece prosperar a alegação da Autuada de que o art. 78, § 2º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias é norma constitucional autoaplicável. Diante da legislação mineira que regula o tema, cabia à Autuada observar os requisitos previstos nas normas em vigor;

- segundo o Fisco, a própria jurisprudência colacionada pela Autuada demonstra o desacerto de sua tese, pois é o próprio STJ nos julgamentos citados que afirma que a compensação deve seguir os termos da legislação do ente competente;

- os valores lançados pela Autuada na planilha juntada aos autos não são fiáveis, uma vez que se verifica dos documentos anexados ao Auto de Infração que a Autuada se aproveitou de valores originados de precatórios para compensar débitos do ICMS também nos exercícios de 2012 e 2013. Em relação a estes créditos, o contribuinte afirma que seriam créditos extemporâneos ou relativos a ativo imobilizado, sem apresentar qualquer prova neste último caso e desconsiderando que o único crédito a ela permitido pela legislação é o de 20% do valor do ICMS incidente em suas prestações de serviço. A mencionada planilha presta-se apenas a demonstrar a confusão patrimonial entre a Autuada e a Vic Transportes Ltda;

- finalmente, os argumentos acerca da confiscatoriedade das penalidades impostas não podem ser apreciados pelo Conselho de Contribuintes, por vedação expressa no art. 110, inciso I do RPTA. De todo modo, as multas foram impostas nos estritos termos da legislação, observando-se o princípio da tipicidade.

Por estas razões, pede o Fisco que seja julgado procedente o lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria deste Conselho**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nos termos do art. 146, I do RPTA, os autos deste processo foram remetidos à Assessoria deste Conselho que se manifestou, em síntese, aos seguintes argumentos:

- que este órgão tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 5 anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Deste modo, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2014, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/15, findando-se somente em 31/12/19. Tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado em 09/12/19 e que os sujeitos passivos foram pessoalmente intimados em 14/12/19 verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento;

- como no presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido em função da utilização indevida de créditos do imposto, relativos a precatórios judiciais, sem autorização administrativa ou decisão judicial específica, contrariando toda a legislação vigente, não se pode falar em homologação tácita, mas sim em exigência de ofício. Esta é regulada pelo art. 173, I do Código Tributário Nacional;

- ao contrário do que alega a Autuada, os créditos por ela apropriados não encontram respaldo na legislação vigente. O princípio da não cumulatividade previsto no art. 155, § 2º da Constituição Federal concede ao contribuinte o direito de abater, em cada operação ou prestação relativa à circulação de mercadoria ou prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, a título de crédito de ICMS, o montante do imposto cobrado nas operações ou prestações anteriores. O mesmo se depreende do art. 19 da Lei Complementar nº 87/96, devendo-se destacar que o caput do art. 20 da mesma lei, estabelece que o crédito assegurado ao contribuinte refere-se à parcela do imposto anteriormente cobrada em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação. No mesmo sentido, o art. 28 da Lei nº 6.763/75 e o art. 62 do Regulamento do ICMS. Destes dispositivos se depreende que o direito ao aproveitamento de créditos de ICMS sujeita-se a disciplina legal e regulamentar, desde a Constituição Federal, passando pela Lei Complementar nº 87/96 e pelas legislações de cada ente tributante, cujas regras não contemplam qualquer forma de quitação de débitos mensais do imposto com valores relativos a precatórios judiciais vencidos e não pagos;

- além disso, no presente caso, por se tratar de pessoa jurídica sujeita à aplicação do disposto no art. 75, XXIX, “a” do Regulamento do ICMS, há vedação expressa à apropriação de quaisquer outros créditos previstos na legislação;

- diante das normas em vigor conclui-se que “[...] os valores relativos a precatórios não podem ser compensados com o imposto devido ao erário, uma vez que não têm relação com o ICMS, isto é, não se confundem com parcelas do imposto incidentes em operações ou prestações anteriores, de que tenham resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.”;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ademais, ao contrário do que alega a Autuada, o art. 78, § 2º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias depende de regulamentação. É este, inclusive, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, exarado no Agravo Interno no Agravo no Recurso Especial nº 1051653;

- o procedimento empregado pela Autuada também é incompatível com o art. 11 da Lei nº 14.699/03, pois este prevê a compensação de débitos de precatórios somente com créditos inscritos em dívida ativa, o que não se aplica ao caso dos autos. Também contrário ao que dispõe o art. 1º da Lei 19.407/10 e o Decreto nº 45.564/11 que a regulamenta;

- a planilha apresentada pela Autuada comprova que houve extrapolação em R\$ 38.576,27 dos créditos apropriados, o que implica que parte desses créditos não teriam nem mesmo origem comprovada. Analisando-se apenas o estabelecimento autuado no PTA de final 38 e somente os exercícios autuados nos processos em questão (2014, 2015 e 2017), verifica-se que o montante dos créditos apropriados pela Autuada, nos exercícios de 2014 e 2015, é bastante superior aos valores globais por ela informados como provenientes de precatórios. Isto leva à conclusão de ocorrência de parcela de créditos não vinculados a precatórios judiciais e sem origem comprovada, levando-se em consideração apenas os dados lançados nos arquivos SPED do contribuinte;

- neste caso, mostra-se correta a aplicação da multa isolada por apropriação de créditos em desacordo com a legislação tributária;

- acerca da inclusão do sócio-administrador da Autuada, verifica-se que esta encontra fundamento no art. 135, III do Código Tributário Nacional c/c art. 21, § 2º, II da Lei nº 6.763/75. A infração autuada não se confunde com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei, de infrações em cuja definição o dolo específico é elementar, com utilização do artifício de abater do débito mensal apurado, valores oriundos de precatórios judiciais, sem respaldo na legislação vigente;

- finalmente, as questões de cunho constitucional suscitadas pela Autuada escapam à competência deste Conselho. Contudo, deve-se ressaltar que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, opina a Assessoria deste Conselho pela procedência do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS no exercício de 2014, por parte da Autuada (Vic Logística Ltda), prestadora de serviços de transporte de cargas, sujeita à apuração do ICMS pela sistemática do crédito presumido, que abateu de seus débitos de ICMS valores de precatórios judiciais a título de créditos, na apuração mensal do imposto.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por considerar que o procedimento adotado pela Autuada não está embasado em qualquer autorização legislativa, o Fisco lavrou o Auto de Infração exigindo o ICMS indevidamente apropriado (considerados os valores dos créditos presumidos a que a Contribuinte tem direito), multa de revalidação e a Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei 6.763/75.

Inicialmente, a Defesa arguiu a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário.

Todavia, razão não lhe assiste.

Como regra, o art. 173, inciso I do CTN estabelece que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário se extingue após transcorridos 05 (cinco) anos, contados “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

O art. 150, § 4º do CTN, a seu turno, prevê prazo decadencial específico para os tributos sujeitos a lançamento por homologação. Este prazo se sobrepõe à regra geral prevista no art. 173. Nesta última hipótese, ocorrido o fato tributável, a contagem do prazo decadencial teria início no mesmo dia, decaindo o direito do fisco cinco anos após a ocorrência do fato gerador:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Trata-se de prazo inferior ao previsto pela regra geral trazida no art. 173 do CTN e que, portanto, beneficia o contribuinte. Por esta razão, não pode ser aplicado, como prevê o art. 150, § 4º, caso “[...] comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” O intuito da norma parece ser o de evitar que o benefício do prazo mais curto aplique-se ao contribuinte de má-fé.

A matéria é controversa, sobretudo no que diz respeito àqueles casos em que o contribuinte realiza pagamento parcial do tributo. Nestes casos, normalmente o Fisco defende a tese de que não se aplica a regra do art. 150 do CTN, pois esta só se

aplicaria diante do pagamento integral do débito. De outro lado, expressiva parcela da literatura jurídica afirma que a homologação tácita opera mesmo nos casos de pagamento parcial. A controvérsia foi sanada no Recurso Especial n.º 973.733-SC, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, no qual o Superior Tribunal de Justiça fixou a tese de que o art. 150, § 4º aplica-se aos casos em que tenha ocorrido adiantamento do pagamento, mesmo que parcial:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (LANÇAMENTO DE OFÍCIO) CONTA-SE DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, NOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, O MESMO INOCORRE, SEM A CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO DO CONTRIBUINTE, INEXISTINDO DECLARAÇÃO PRÉVIA DO DÉBITO (PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO: RESP 766.050/PR, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AGRG NOS ERESP 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, JULGADO EM 22.03.2006, DJ 10.04.2006; E ERESP 276.142/SP, REL. MINISTRO LUIZ FUX, JULGADO EM 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É QUE A DECADÊNCIA OU CADUCIDADE, NO ÂMBITO DO DIREITO TRIBUTÁRIO, IMPORTA NO PERECIMENTO DO DIREITO POTESTATIVO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO, E, CONSOANTE DOUTRINA ABALIZADA, ENCONTRA-SE REGULADA POR CINCO REGRAS JURÍDICAS GERAIS E ABSTRATAS, ENTRE AS QUAIS FIGURA A REGRA DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, OU NOS CASOS DOS TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO EM QUE O CONTRIBUINTE NÃO EFETUA O PAGAMENTO ANTECIPADO (EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI, "DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO", 3ª ED., MAX LIMONAD, SÃO PAULO, 2004, PÁGS.. 163/210).

3. O DIES A QUO DO PRAZO QUINQUENAL DA ALUDIDA REGRA DECADENCIAL REGE-SE PELO DISPOSTO NO ARTIGO 173, I, DO CTN, SENDO CERTO QUE O "PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO" CORRESPONDE, INILUDIVELMENTE, AO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, AINDA QUE SE TRATE DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO

POR HOMOLOGAÇÃO, REVELANDO-SE INADMISSÍVEL A APLICAÇÃO CUMULATIVA/CONCORRENTE DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CODEx TRIBUTÁRIO, ANTE A CONFIGURAÇÃO DE DESARRAZOADO PRAZO DECADENCIAL DECENAL (ALBERTO XAVIER, "DO LANÇAMENTO NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO", 3ª ED., ED. FORENSE, RIO DE JANEIRO, 2005, PÁGS.. 91/104; LUCIANO AMARO, "DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO", 10ª ED., ED. SARAIVA, 2004, PÁGS.. 396/400; E EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI, "DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO", 3ª ED., MAX LIMONAD, SÃO PAULO, 2004, PÁGS.. 183/199).

5. IN CASU, CONSOANTE ASSENTE NA ORIGEM: (I) CUIDA-SE DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO; (II) A OBRIGAÇÃO EX LEGE DE PAGAMENTO ANTECIPADO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NÃO RESTOU ADIMPLIDA PELO CONTRIBUINTE, NO QUE CONCERNE AOS FATOS IMPONÍVEIS OCORRIDOS NO PERÍODO DE JANEIRO DE 1991 A DEZEMBRO DE 1994; E (III) A CONSTITUIÇÃO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS RESPECTIVOS DEU-SE EM 26.03.2001.

6. DESTARTE, REVELAM-SE CADUCOS OS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS EXECUTADOS, TENDO EM VISTA O DECURSO DO PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA QUE O FISCO EFETUASSE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO SUBSTITUTIVO.

7. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO. ACÓRDÃO SUBMETIDO AO REGIME DO ARTIGO 543-C, DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008.

(RESP 973.733/SC, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, JULGADO EM 12/08/2009, DJE 18/09/2009)

Em qualquer caso, como visto, a regra é afastada na presença de dolo, fraude ou simulação.

No caso dos autos está evidenciado o dolo da Autuada, o que implica no afastamento da regra do art. 150, § 4º em prol do art. 173, inciso I do Código Tributário. Acerca do dolo, a literatura e a jurisprudência remetem ao art. 149, inciso VII do mesmo Código:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

[...]

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Estando o lançamento original maculado pelo dolo do contribuinte, surge para o Fisco o dever de revê-lo de ofício. A definição de dolo é objeto do direito penal, à qual o Código Tributário remete sem inovar na matéria que não lhe cabe. Nos termos do art. 18, inciso I do Código Penal há dolo quando “[...] o agente quis ou assumiu o risco de [...]” produzir um resultado ilícito. Segundo Eugenio Zaffaroni:

O dolo é o querer do resultado típico, a vontade realizadora do tipo objetivo. O nosso código fala em dolo no seguinte sentido: 'quando o agente quis o resultado' (art. 18, I). Assim sendo, para que um sujeito possa querer algo como, por exemplo, o 'querer pintar a igreja da Antuérpia', que havia na conduta de Van Gogh ao pintá-la, ele necessariamente deve também conhecer algo: Van Gogh devia conhecer a igreja de Antuérpia e os meios que necessitava para pintá-la. Todo querer pressupõe um conhecer. Acontece o mesmo com o dolo, pois é um querer. O conhecimento que este 'querer' pressupõe é o dos elementos do tipo objetivo no caso concreto. (ZAFFARONI, Eugenio Raúl; PIERANGELI, José Henrique. *Manual de direito penal brasileiro*, pp. 480-481)

Trata-se, na sua forma genérica, da intenção de praticar uma infração à ordem jurídica.

No presente caso, como fartamente demonstrado nos autos, a Autuada agiu com dolo. Induvidosamente motivada pela convicção de que sua interpretação do direito é a mais adequada em face das normas constitucionais, contrariou a legislação aplicável à matéria que aqui se discute.

É de se destacar que o procedimento da Autuada contraria frontalmente, pelo menos, cinco dispositivos legais diferentes, o que naturalmente não poderia ser fruto de um lapso, sobretudo quando se tem em vista a tese esposada pela Autuada e a proficiência com que se defendeu da autuação, demonstrando conhecer o direito vigente.

O primeiro destes dispositivos é particularmente afeto à Autuada, pois disciplina a sistemática de créditos presumidos atribuídos ao seu setor de atuação. O art. 75, inciso XXIX, alínea "a" do Regulamento do ICMS proíbe a Autuada de utilizar quaisquer outros créditos além do montante presumido:

Art. 75. Fica assegurado crédito presumido:

[...]

XXIX - até o dia 31 de dezembro de 2032, ao estabelecimento prestador de serviço de transporte rodoviário de cargas de valor equivalente a 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido na prestação, observando-se o seguinte:

a) o crédito presumido será aplicado pelo contribuinte, em substituição ao sistema normal de débito e crédito, vedada a utilização de quaisquer outros créditos;

b) o prestador de serviço de transporte dispensado de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS ou da escrituração fiscal

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apropriar-se-á do crédito previsto neste inciso no próprio documento de arrecadação.

Também contrariou o art. 11 da Lei nº 14.699/03, pois esta limita o uso de precatórios à compensação de débitos inscritos em dívida ativa:

Art. 11. Fica autorizada a compensação de créditos de precatórios judiciais com os débitos inscritos em dívida ativa, no prazo definido em regulamento, constituídos contra o credor original do precatório, seu sucessor ou cessionário.

Efeitos de 15/12/2012 a 30/06/2017

“Art. 11. Fica autorizada a compensação de créditos de precatórios judiciais com os seguintes débitos líquidos e certos inscritos em dívida ativa, constituídos contra o credor original do precatório, seu sucessor ou cessionário:”

I - débitos tributários de natureza contenciosa inscritos em dívida ativa há pelo menos um ano antes do requerimento de compensação;

II - demais débitos inscritos em dívida ativa até 30 de novembro de 2011.”

No mesmo sentido o art. 1º da Lei nº 19.407/10:

Art. 1º O Estado de Minas Gerais fica autorizado a realizar acordos diretos com os credores de precatórios alimentícios e comuns, relativos a sua administração direta e indireta, conforme o disposto no inciso III do § 8º do art. 97 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT - da Constituição da República.

§ 1º Os acordos diretos serão efetivados pela Advocacia-Geral do Estado - AGE - em juízo de conciliação de precatórios do tribunal de onde se originou o ofício requisitório.

[...]

§ 3º Nos acordos diretos, poderá ser realizada compensação do crédito do precatório com débito líquido e certo inscrito em dívida ativa constituído contra o credor original, seu sucessor ou cessionário.

§ 4º Resolução conjunta do Advogado-Geral do Estado, do Secretário de Estado de Fazenda e do Presidente do Tribunal de Justiça do Estado estabelecerá os procedimentos necessários à realização dos acordos diretos e os critérios de habilitação dos credores, com preferência para aqueles que concederem maior deságio ou, em caso de deságio equivalente, para aqueles que tiverem idade mais avançada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E, finalmente, também foram diretamente contrariados o art. 1º, inciso IV do Decreto nº 45.564/11 e o art. 1º da Resolução Conjunta SEF/AGE nº 4.308/11:

Decreto nº 45.564/11

Art. 1º Os débitos líquidos e certos constituídos contra credor de precatório poderão ser compensados:

[...]

IV - conforme previsto no art. 11 da Lei nº 14.699, de 6 de agosto de 2003.

Resolução Conjunta SEF/AGE nº 4.308/11

Art. 1º O credor de precatório interessado na compensação com débitos líquidos e certos inscritos em dívida ativa até 30 de novembro de 2010, nos termos do art. 11 da Lei nº 14.699, de 6 de agosto de 2003, deverá: [...]

É a estas hipóteses, em que o contribuinte ofende diretamente a regulação jurídica aplicável à matéria que se aplica a ressalva prevista no final do § 4º do art. 150 do Código Tributário. ]

Veja-se que a situação aqui analisada em muito se diferencia da situação de um contribuinte que por erro, por exemplo, recolhe o ICMS a menor. Fosse este o caso, nos estritos limites da jurisprudência consolidada do STJ, se aplicaria a contagem do art. 150, § 4º do Código Tributário.

Mas não é este o caso. Aqui se está diante do cometimento de ato tributário antijurídico, porque vedado em mais de um dispositivo da legislação em vigor, deliberadamente por parte da Autuada.

Assim, salvo melhor juízo, está correto o Fisco ao aplicar o método de contagem do art. 173, inciso I do Código Tributário. Deste modo, deve-se reconhecer que não caducou o direito da Fazenda de lançar os valores relativos ao exercício de 2014.

Quanto às irregularidades constatadas na autuação, inicialmente, cumpre destacar que, pelas mesmas razões acima expostas, é correta a atribuição de responsabilidade ao sócio-administrador da Autuada. Neste caso, está caracterizada a hipótese do art. 135, inciso III do Código Tributário bem como o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

[...]

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

Lei nº 6.763/75

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

[...]

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

[...]

II - O diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

Respondem os representantes legais das pessoas jurídicas pelos atos que pratiquem em infração à lei. Conquanto se verifique na jurisprudência deste Conselho uma tentativa de expansão do campo de aplicação das hipóteses de responsabilização dos sócios de pessoas jurídicas autuadas, não é o que se verifica aqui. Pelas razões anteriormente expostas está patente que o procedimento adotado pela Autuada contraria a legislação, procedimento este que não poderia ter sido implementado sem a anuência de seu administrador.

Também caracterizada a confusão patrimonial capaz de atrair a responsabilidade das demais pessoas jurídicas incluídas como Coobrigadas no Auto de Infração. Como argumentou o Fisco em sua peça, “[...] os patrimônios [dessas empresas] se confundem, com umas empresas usando os precatórios de outra, da forma como querem, mesmo sem ter comprado ou recebido em doação o precatório (que seria o caminho normal caso se considerassem empresas distintas) e sem nem mesmo comunicação ao judiciário para que haja a substituição dos titulares dos precatórios, já que estão sendo utilizados por outras pessoas jurídicas, o que não pode significar outra coisa senão o mais absoluto interesse comum e a confusão patrimonial embarcada pelas próprias envolvidas.”

Finalmente, em relação ao procedimento adotado pela Autuada, além das considerações anteriores, empregadas para demonstrar a existência de dolo de sua parte, veja-se que a extinção do crédito tributário é matéria sujeita à legalidade estrita do art. 97 do Código Tributário Nacional:

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

[...]

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

Apenas por esta razão, já não se poderia afirmar que a norma veiculada no art. 78, § 2º do ADCT é autoaplicável. Na realidade a tese da Autuada é de que a norma em questão seria de eficácia plena, isto é, possuiria aplicabilidade direta, independentemente de lei posterior que não poderia sequer restringi-la.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A norma em questão é de eficácia contida ou prospectiva. A simples leitura do texto indica que não é autoaplicável, pois depende de norma regulamentadora que, neste caso, pode inclusive restringir o seu alcance.

De qualquer modo, o deslinde da questão posta nestes autos prescinde de qualquer análise acerca da legalidade ou da constitucionalidade da compensação de débitos tributários por meio de precatórios, uma vez que a legislação mineira, como visto, limita a possibilidade aos débitos inscritos em dívida ativa.

Por força do art. 182 da Lei nº 6.763/75 e do art. 110 do RPTA, escapa à competência deste órgão a negativa de aplicação de ato normativo. Como visto, para considerar válido o procedimento adotado pela Autuada, seria logicamente necessário negar aplicação a todos os dispositivos anteriormente citados que o vedam.

Finalmente, acerca do eventual caráter confiscatório das penalidades impostas, é preciso considerar que estas foram aplicadas nos estritos termos da legislação mineira. Por esta razão, a análise dos argumentos carreados pela Autuada nesta esfera também esbarraria nos óbices erigidos pelos arts. 182 da Lei nº 6.763/75 e 110 do RPTA.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pelos Impugnantes, sustentou oralmente a Dra. Keli Campos de Lima e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor) e Alexandra Codo Ferreira de Azevedo.

**Sala das Sessões, 10 de novembro de 2020.**

**Thiago Álvares Feital**  
**Relator**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente**