

Acórdão:	18.452/07/3 ^a	Rito: Ordinário
Impugnação:	40.010120069-12	
Impugnante:	Companhia Vale do Rio Doce	
Proc. S. Passivo:	Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)	
PTA/AI:	01.000154913-72	
Inscr. Estadual:	277024161.03-21	
Origem:	DF/Governador Valadares	

EMENTA

IMPORTAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO. Uma vez ter sido concedido regime especial à Impugnante que lhe garantia a utilização do instituto do diferimento nas importações da mercadoria objeto da autuação à época da ocorrência do fato gerador, não é possível admitir, à luz dos artigos 100 e 106 do Código Tributário Nacional, que a alteração do referido regime especial possa atingir fatos passados. Exigências fiscais canceladas. Lançamento improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação acerca da imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS incidente nas importações efetuadas através das DI 01/0438468-3 e 01/1142006-1.

Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no artigo 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 24/32, resumidamente, aos argumentos seguintes:

- é pessoa jurídica de Direito Privado, tendo, dentre suas atividades, a exploração, mediante concessão da União Federal, de serviços de transporte ferroviário e, nesta qualidade, encontra-se sujeita ao pagamento do ICMS;

- para tanto, adquire de fornecedores estabelecidos no exterior produtos intermediários e mercadorias destinadas ao seu ativo permanente tendo requerido à Secretaria do Estado da Fazenda de Minas Gerais regime especial para diferir o pagamento de ICMS devido na importação de tais produtos do exterior, dentre as quais se incluem “trilhos de aço carbono”, o que restou autorizado em 01 de julho de 2001;

- em 19 de dezembro de 2006, foi autuada por falta de pagamento de ICMS relativamente aos períodos de apuração de 29 de junho a 23 de novembro de 2001;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não há hipótese de exigir-se valores a título de ICMS em decorrência das importações de “trilhos de aço carbono”, pois estas foram realizadas em consonância com o Regime Especial outorgado;

- a autuação padece de evidente nulidade, a ensejar o seu cancelamento, pois, ao compor a base de cálculo do ICMS supostamente devido nas importações indicadas Fiscalização agregou indevidamente o valor próprio do ICMS apurado, desconsiderando o artigo 44, inciso I, do RICMS/96;

- ainda preliminarmente, registre-se que a totalidade dos créditos exigidos foi fulminada pela decadência, o que impossibilita a sua exigência, a teor do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, pois foi autuada em 26 de dezembro de 2006;

- foi outorgado pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, em 1º de junho de 2001, regime especial que regula o “diferimento de ICMS em operação de importação de mercadorias” e este, em seu Anexo I, relaciona as mercadorias importadas que estarão sujeitas ao diferimento, dentre elas “trilhos de aço de carbono”, sob classificação tarifária n.º 7302.10.10;

- as operações questionadas foram realizadas nos estritos termos do regime firmado, sem o destaque do ICMS;

- tal benefício encontra-se, ademais, previsto no item 24, do Anexo II, do RICMS/96, plenamente aplicável à espécie;

- não bastasse estar guarnecida pelo Regime Especial já em vigor, foi expedida pela Administração Fazendária competente em relação à Declaração de Importação nº 01/1142006-1 alvo da autuação objurgada, a respectiva “guia para liberação de mercadoria estrangeira sem comprovação do recolhimento do ICMS”, ratificando o enquadramento das operações de importação no regime especial de diferimento do pagamento de ICMS.

Ao final, requer o cancelamento da exigência fiscal.

O Fisco se manifesta às fls. 66/70, contrariamente ao alegado pela defesa aos fundamentos que se seguem, sinteticamente:

- não procede a alegação de nulidade do lançamento, vez que a composição da base de cálculo do crédito tributário encontra-se demonstrada de forma inequívoca através de planilhas de fls. 06 e 08 dos autos, sendo que a obrigatoriedade da incorporação do ICMS à base de cálculo do imposto encontra-se fundamentada pelo § 15, do artigo 13, da Lei n.º 6.763/75;

- deve ser aplicada a regra do artigo 173 do Código Tributário Nacional, não estando decaído o direito da Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário;

- como bem frisou a Autuada em sua peça Impugnatória, em 01 de julho de 2001 a Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais outorgou-lhe Regime Especial

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nº 16.000056281-10, que, dentre outros procedimentos, regulava a utilização do “Diferimento do pagamento do ICMS em operações de importação de mercadorias”;

- o artigo 12 do citado Regime Especial em seu inciso II condiciona o diferimento apenas às mercadorias importadas na qualidade de “ativo permanente e produto intermediário, utilizados diretamente nas atividades industriais da CVRD” e, no presente caso, as mercadorias importadas – trilhos de aço carbono – são empregadas na construção, reforma e manutenção da estrada de ferro, obras de construção civil, considerados alheios às atividades do estabelecimento, nos termos do artigo 1º, inciso III da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98;

- em 07 de julho de 2005 o Regime Especial foi adequado à legislação excluindo-se o item trilho de aço de carbono da lista de mercadorias e, em 26 de julho de 2005, a Autuada foi cientificada dessa adequação, sendo inclusive intimada a recolher ICMS devido por eventuais importações sob o abrigo indevido do diferimento, mas não o fez.

Ao final, requer seja julgado procedente o lançamento.

Com a juntada dos documentos de fls. 71/108 é concedida oportunidade de nova manifestação à Impugnante que retorna aos autos, às fls. 117/122, discordando da posição adotada pelo Fisco de que as mercadorias importadas seriam alheias à sua atividade e reafirmando que, em sua redação original de 07 de julho de 2005, o regime especial lhe concedido incluía os “*trilhos de aço carbono*” dentre as mercadorias que poderiam ser importadas com diferimento, devendo ser aplicada esta redação que se encontrava em vigor à época da ocorrência dos fatos geradores, na forma dos artigos 100, 106, 144 e 178 do Código Tributário Nacional.

O Fisco retorna também aos autos, em manifestação de fls. 125/127, ratificando sua manifestação anterior.

A Auditoria Fiscal em parecer conclusivo de fls. 130/136 opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara, a análise da autuação consubstanciada no Auto de Infração em epígrafe lavrado para formalizar as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no artigo 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, em face da imputação fiscal de falta de recolhimento do ICMS incidente nas importações efetuadas através das DIIs 01/0438468-3 e 01/1142006-1.

Inicialmente, cumpre, destacar que as preliminares levantadas pela Impugnante, quais sejam, quanto a impropriedade da inclusão do ICMS em sua própria base de cálculo, bem como a decadência do crédito tributário, tratam-se de matérias relativas ao mérito e não serão, portanto, abordadas como prefaciais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sendo assim, cabe destacar que a questão relativa à formação da base de cálculo do ICMS nas operações de importação está hoje tratada na legislação estadual, especificamente na Lei nº 6.763/75.

Os demonstrativos de crédito tributário que compõem o Auto de Infração em tela, ao compor a base de cálculo do ICMS exigido pelas importações indicadas nos autos efetivamente agregaram o valor próprio do ICMS apurado à sua base de cálculo.

Assim, realmente, no tocante à Declaração de Importação n.º 01/0438468-3, o valor da mercadoria constante no documento de importação acrescido do Imposto de Importação - II, Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante - AFRMM, somam R\$ 3.046.574,63, sendo neles agregado o valor do ICMS, levando à utilização da base de cálculo de R\$ 3.715.334,91, consistente na soma do montante acima com o valor do ICMS devido R\$ 3.046.574,63 e 668.760,28, respectivamente.

A mesma forma de cálculo foi a adotada para apuração da base de cálculo supostamente incidente na operação de importação decorrente da Declaração de Importação nº 01/1142006-1.

Não foi, entretanto, desconsiderado o artigo 44, inciso I, do RICMS/96, que estabelece a base de cálculo do ICMS devido quando do recebimento pelo importador de mercadoria proveniente do exterior, mas sim, foram utilizadas as regras do § 15 do artigo 13 da Lei nº 6.763/75, vigente à época da autuação, que assim determina:

“SEÇÃO II

Da Base de Cálculo

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

I - na hipótese do inciso I do art. 6º, o valor constante do documento de importação, acrescido do valor:

- a - do Imposto de Importação;
- b - o Imposto sobre Produtos Industrializados;
- c - do Imposto sobre Operações de Câmbio;
- d - de quaisquer outros impostos, taxas e contribuições;
- e - de despesas aduaneiras;

II - no caso do inciso IV do artigo 6º, o valor da operação, acrescido do valor dos Impostos de Importação e sobre Produtos Industrializados e de todas as despesas cobradas ou debitadas ao adquirente;

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 15 - O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

.....”

Portanto, a obrigatoriedade da incorporação do ICMS à base de cálculo do imposto encontra-se fundamentada pelo § 15, do artigo 13, da Lei nº 6.763/75.

Improcede, assim, a alegação de nulidade do lançamento, vez que a composição da base de cálculo do crédito tributário encontra-se demonstrada de forma inequívoca nas planilhas de fls. 06 e 08 dos autos, tendo a Impugnante compreendido claramente a incorporação do ICMS à base de cálculo, dela discordando em seu mérito.

Ademais, a irregularidade imputada à Defendente e relatada no campo próprio do Auto de Infração foi a “falta de pagamento do ICMS incidente na importação de trilhos de aço de carbono”. As infringências e a penalidade aplicada encontram-se plena e claramente fundamentadas nos autos.

Portanto, consta da peça formalizadora do lançamento, o Auto de Infração, a indicação de elementos hábeis e necessários para fundamentá-lo validamente e com a precisão demandada, não havendo que se falar em vício formal.

A Impugnante alega também que a totalidade dos créditos exigidos pelo Fisco teria sido fulminada pela decadência, o que impossibilitaria a sua exigência.

A fundamentação de tal alegação de defesa está fulcrada no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional que assim determina:

“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.”

Como pode ser visto do artigo 150, § 4º, acima transcrito, a regra nele contida prevê uma homologação ficta, pelo decurso do prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador, nas hipóteses em que o contribuinte efetue o pagamento do ICMS, no valor por ele apurado, sem prévio exame da autoridade fazendária. Esta

homologação ficta só seria afastada, se comprovada a ocorrência de dolo, fraude, ou simulação. Em tal homologação ficta, conquanto se constitua em uma forma de extinção do crédito tributário, também não se confunde com a decadência, em que igualmente opera tal extinção.

Na hipótese do ICMS, o crédito tributário sujeito à homologação ficta é aquele que foi apurado pelo contribuinte e pago à época própria.

Presume-se, assim, legalmente ocorrida com o transcurso do prazo, a homologação de pagamento. Se não houve este, não há como presumir ocorrida uma homologação de ato inexistente.

Verifica-se nos autos que não se operou a decadência em relação ao crédito tributário exigido pelo Fisco, oriundo dos fatos geradores ocorridos naquele período. Do exame do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, verifica-se que o mandamento nele contido determina a ocorrência de homologação ficta ou tácita do imposto que foi efetivamente declarado e pago pelo contribuinte.

Entretanto, em relação ao ICMS que não foi declarado e/ou pago, tem a Fazenda o direito de constituir o crédito correspondente no prazo decadencial previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

“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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Portanto, à luz do retro transcrito artigo 173, o prazo para a autoridade fazer a confirmação do lançamento termina em 05 (cinco) anos contados do fato gerador, se não o fizer considera-se homologado o lançamento tacitamente; no entanto, isto não quer dizer que a Fazenda não tem direito de examinar o procedimento do contribuinte.

O prazo para a Fazenda rever o lançamento é o prazo decadencial previsto no artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional podendo, dentro deste interregno que a lei lhe concede, postular créditos que porventura entenda existentes.

Frise-se, pela importância, o prazo extintivo do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, ou seja, efetuar o lançamento de ofício, é regulado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pelo artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional, que estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O citado dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte, a que alude o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco, e devidamente lançado de ofício, nos termos do artigo 149, inciso V, do mesmo diploma legal.

Acerca desta matéria, Misabel de Abreu Machado Derzi, em nota, leciona com propriedade:

"A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código."

Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao período questionado, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2007.

Tendo sido a Impugnante regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 28 de dezembro de 2006, claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente ao exercício de 2001, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

Ressalte-se que a prescrição é a perda do direito de ação, isto é, perda do direito adjetivo e instrumental de pedir a tutela jurisdicional do estado. Já a decadência tem como característica o fato de não se interromper em hipótese alguma. A decadência ocorre como o decurso do tempo e, assim, é fundamental determinar-se quando começa a contagem para daí verificar-se quando termina o prazo.

Diante do acima exposto, a arguição de decadência levantada em preliminar pela Impugnante, não deve prevalecer pelo que passa-se a analisar as demais questões que permeiam os presentes autos.

Para o deslinde da questão aqui tratada é de crucial importância verificar-se o argumento levantado pela Impugnante desde a sua primeira manifestação, qual seja, ter-lhe sido concedido, pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, em 1º de junho de 2001, regime especial, formalizado através do PTA nº 16.000056281-10, para diferimento de ICMS em operação de importação de mercadorias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em seu Anexo I mencionado regime especial relaciona as mercadorias importadas que estarão sujeitas ao diferimento do pagamento do imposto estadual, nele constando expressamente “trilhos de aço de carbono”, sob classificação nº 7302.10.10.

A Defendente alega ter realizado as operações de importação sob as quais se exige o tributo nestes autos, nos estritos termos do citado regime especial, em 29 de junho de 2001 e 23 de novembro de 2001, por meio das Declarações de Importação nºs 01/0438468-3 e 01/1142006-1.

Para o entendimento aqui traçado é importante também destacar que, não bastasse estar a Impugnante acobertada pelo Regime Especial, foi expedida, à época do desembaraço aduaneiro, pela Administração Fazendária competente em relação à Declaração de Importação nº 01/1142006-1, a respectiva “Guia para liberação de mercadoria estrangeira sem comprovação do recolhimento do ICMS”.

Este ponto é importante porque se constituiu claramente na ratificação, pela própria Autoridade Administrativa, do enquadramento da operação de importação referente à Declaração de Importação nº 01/1142006-1 no regime especial de diferimento do pagamento de ICMS.

Nesta linha, coligando a existência do regime especial, plenamente em vigor na data da ocorrência da operação, pois concedido em 1º de junho de 2001, estabelecendo o diferimento do pagamento de ICMS incidente na operação de importação de “trilhos de aço carbono”, com a ratificação do benefício pela Guia já citada, é possível concluir que não ocorreu o pagamento do ICMS sobre tal operação porque o Fisco claramente afirmou não ser o mesmo devido uma vez estar a situação sujeita à aplicação do instituto do diferimento.

A Impugnante é pessoa jurídica de Direito Privado, tendo como objeto as atividades descritas em Estatuto Social, dentre as quais se inclui a exploração, mediante concessão da União Federal, de serviços de transporte ferroviário.

Para atender a esta sua atividade, a Impugnante adquire de fornecedores estabelecidos no exterior produtos intermediários e mercadorias destinadas ao seu ativo permanente, necessários à consecução de suas atividades sociais, dentre elas os trilhos objeto da presente autuação.

Justamente tendo em vista, dentre outras, esta sua atividade que interessa neste momento, foi que a Impugnante requereu à Secretaria do Estado da Fazenda de Minas Gerais regime especial para utilização do instituto do diferimento na importação de referidos produtos e mercadorias do exterior, dentre as quais se incluem “trilhos de aço carbono”, o que restou autorizado em 1º de julho de 2001.

Não há como se acolher a tese defendida pelo Fisco de que o artigo 12 do citado Regime Especial, em seu inciso II, condiciona o diferimento apenas às mercadorias importadas na qualidade de “ativo permanente e produto intermediário, utilizados diretamente nas atividades industriais da CVRD”, estando fora destas as operações sobre as quais nestes autos exige-se o imposto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O fato inegável é que, à época da importação, ou seja, à época da ocorrência dos fatos geradores do ICMS nas operações nestes autos questionadas, as mercadorias importadas – trilhos de aço carbono – estavam elencadas dentre aquelas que estariam sujeitas ao diferimento na importação concedido por regime especial.

Não interessa para a discussão destes autos, já que foi o próprio Estado por seus agentes devidamente autorizados quem concedeu o regime especial com o elenco das mercadorias que estariam sujeitas ao diferimento na importação, se ditas mercadorias seriam empregadas na construção, reforma e manutenção da estrada de ferro de propriedade da importadora e, tão pouco, se estas seriam usadas em obras de construção civil, consideradas alheias às atividades do estabelecimento. Esta não é a discussão nos presentes autos, pois, apesar de haver uma Instrução Normativa tratando do tema, as mesmas autoridades que assinam a dita instrução, concederam um regime especial analisando o caso concreto da Impugnante.

No momento, para análise deste lançamento, também não pode ser considerado que em 07 de julho de 2005, do Regime Especial retro mencionado, teria sido excluída a mercadoria trilho de aço de carbono.

Mesmo tendo sido, em 26 de julho de 2005, a Impugnante cientificada dessa adequação, sendo inclusive intimada a recolher ICMS devido por eventuais importações sob o abrigo indevido do diferimento, não poderia a questão ser assim, tratada.

Estabelece o artigo 100 do Código Tributário Nacional que:

"SEÇÃO III

Normas Complementares

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo." (grifos não constam do original)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se pela simples leitura do dispositivo supra transcrito que a situação ora em análise se adequa aos seus ditames.

Sobre mencionado dispositivo manifesta-se Hugo de Brito Machado em seus Comentários ao Código Tributário Nacional:

“c) as práticas reiteradas das autoridades administrativas. Elas representam uma posição sedimentada do Fisco na aplicação da legislação tributária e devem ser acatadas como boa interpretação da lei. Se as autoridades fiscais interpretam a lei em determinado sentido, e assim a aplicam reiteradamente, essa prática constitui norma complementar da lei. De certo modo isto representa a aceitação do costume como fonte de Direito,. O Código Tributário Nacional não estabelece qualquer critério para se determinar quando uma prática deve ser considerada como adotada reiteradamente pela autoridade administrativa, devendo-se, todavia, entender como tal uma prática repetidamente, renovada. Basta que tenha sido adotada duas vezes, pelo menos, para que se considere reiterada.”

No caso em tela, é inegável, agiu a Impugnante em conformidade com ato normativo expedido pela autoridade competente, não havendo que dela se exigir o imposto. Aliado a este fato, deve-se também ter em mente que a expedição da guia de desoneração, não só uma, mas duas vezes, deixou claro a prática reiterada da administração pública.

Ademais, o artigo 106 do mesmo Código Tributário Nacional assim dispõe ao tratar da irretroatividade das normas tributárias, *in verbis*:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vê-se que aqui, nenhuma das hipóteses elencadas no artigo 106 acima apresentado se afigura.

A irretroatividade das normas, sejam as próprias leis ou normas de caráter individual, não é apenas uma garantia constitucional. Sem o princípio da irretroatividade não haveria Direito, pois ela é a essência do fenômeno jurídico.

Se à época da ocorrência dos fatos geradores vigia a redação do regime especial que permitia de forma expressa e literal o diferimento do ICMS devido na importação de trilhos de aço carbono, é incontestável que as operações realizadas sob a égide deste ato normativo não podem ser prejudicadas por modificações supervenientes de interpretação do Fisco, sob pena de afronta aos princípios constitucionais do direito adquirido e do ato jurídico perfeito.

A irretroatividade das normas é uma garantia que se impõe como forma de realização do princípio da segurança jurídica.

E não é outro o mandamento consagrado nas disposições do artigo 146 do mesmo Código Tributário Nacional, quais sejam:

“Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.”

Este dispositivo é clara consagração do princípio da segurança jurídica no direito tributário pátrio.

Não há como acatar a presente autuação sem menosprezar a regra contida no artigo 146 acima transcrito.

Neste sentido manifesta-se Hugo de Brito Machado em seus Comentários ao Código Tributário Nacional:

“1.2.Preservação da segurança jurídica

A imodificabilidade do critério jurídico na atividade de lançamento tributário é um requisito para a preservação da segurança jurídica. Na verdade atividade de apuração do valor do tributo devido é sempre uma atividade vinculada. A possibilidade de mudança de critério jurídico, seja pela mudança de interpretação, seja pela mudança do critério de escolha de uma das alternativas legalmente permitidas, transformaria a atividade de lançamento em atividade discricionária, o que não se pode admitir em face da própria natureza do tributo, que há de ser cobrado,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por definição, mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Neste sentido, já escrevemos:

“Para evitar surpresas, determina o Código que a modificação introduzida de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução (CTN, art. 146).

Não se trata da questão relativa ao erro. Mudança de critério jurídico não se confunde com erro de fato nem mesmo com erro de direito, embora a distinção, relativamente a este último, seja sutil.”

Assim, à luz das disposições contidas no Código Tributário Nacional, o princípio de que a administração pode rever, e até mesmo revogar, seus próprios atos por motivo de oportunidade ou conveniência encontra anteparos diante da ocorrência de certas circunstâncias, entre elas, exatamente a que se encontra nos presentes autos, qual seja, a situação jurídica definitivamente constituída e o direito adquirido e respaldado por atos da própria administração em dois momentos distintos. O primeiro, a concessão do regime especial que claramente estabelecia a utilização do instituto de diferimento nas operações de importação de trilhos de aço carbono. A segunda, a concessão da guia de desoneração.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Daniel Tito Guimarães e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marco Túlio Caldeira Gomes. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior e Luiz Villela Vianna Neto.

Sala das Sessões, 14/11/07.

Edwaldo Pereira de Salles
Presidente/Revisor

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora