



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
Contencioso Administrativo Tributário
Conselho de Recursos Tributários

RESOLUÇÃO Nº 334/02

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

125ª. SESSÃO DE: 17.07.2002

PROCESSO Nº 1/2346/98

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/9806864

RECORRENTE: M.L DA SILVA MARQUES

RECORRIDOS: CEJULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONSELHEIRO RELATOR: ALFREDO ROGÉRIO GOMES DE BRITO

EMENTA: ICMS - COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRENTE DE AUTUAÇÃO. COMPETÊNCIA DA SUPERTINTENDÊNCIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA/SATRI. ANULAÇÃO DO JULGAMENTO PROLATADO EM 1ª INSTÂNCIA POR INOBSERVÂNCIA DO ART. 71 DO DEC. Nº 24.569/97-RICMS. REMESSA DOS "AUTOS" À SATRI PARA MANIFESTAÇÃO. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO

Ao executar atividade de fiscalização denominada "Atualização de Estoque Total" sobre exercício aberto, o Auditor do Tesouro Estadual designado, ao encerrar a ação fiscal, efetuou lançamento tributário em vista à constatação da existência de mercadorias adquiridas sem nota fiscal, propondo a aplicação de penalidade,

Na apuração do fato ut-supra foram utilizadas as fichas modelo 1 e 2 - de registro de entradas/com notas e de contagem física do estoque, culminando com a síntese do Relatório Totalizador de Levantamento dos Estoques.

Do Auto de Infração consta base de cálculo, os dispositivos legais infringidos, a penalidade aplicável, a ciência do autuado, no próprio auto, que se encontra instruído na sua regularidade formal, com os Termos de Início e o de Conclusão de Fiscalização.

O autuado foi intimado a recolher o crédito tributário decorrente da autuação ou apresentar defesa, no prazo legal [20 dias].

Limitou-se, a autuada, em requerer, ao final do prazo para impugnar ou solver o crédito tributário, com esteio no Regulamento ICMS, que tal crédito fosse COMPENSADO com o saldo credor do ICMS em sua conta gráfica. (v. requerimento à Superintendência da Administração Tributária – SATRI, às fls. 24).

Em 1ª Instância, nesta, o Julgador decidiu firmar entendimento pela PROCEDÊNCIA, com aplicação da penalidade (multa). Seguem Intimação, Termos de Juntada e Despachos de estilo.

Vê-se recurso voluntário o reclamo de que não tivera sido dado a conhecer os demonstrativos que embasaram a ação fiscal nem ao menos a informação complementar ao auto de infração.

Em derradeiro, o *Parecer da Consultoria Tributária* adotado pelo representante da *D. Procuradoria Geral do Estado* sugere conhecer do recurso voluntário interposto, mas no entanto, negar-lhe provimento e ao final, confirmar a decisão singular, de procedência total da autuação.

É o relatório.
ARGB



VOTO DO RELATOR

Da Compensação

Art. 71. O crédito tributário decorrente do ICMS poderá ser compensado com crédito da mesma espécie, líquido e certo, do sujeito passivo, desde que vencido e reconhecido pelo Fisco.

§ 1º. O crédito do sujeito passivo a que se refere este artigo poderá ser utilizado para pagamento de débito.

II - decorrente da lavratura de auto de infração...

DECRETO Nº 24.569/97

Considerações Preliminares:

PROCESSO E PROCEDIMENTO

Cabe considerar, a título preliminar, que procedimento e processo se nos apresentam providos de distinta consideração.

De plano remete-se à definição de "procedimento", em termos práticos, ao lançamento tributário, como se infere do art. 142 do *Código Tributário Nacional/CTN*. Para, adiante, nos reportarmos ao verdadeiro alcance da expressão "processo."

Às fls 368/409-1978 da *Revista dos Tribunais* nos dá conta, RUBENS GOMES DE SOUSA, co-autor principal do Anteprojeto que resultou no CTN/66, que "falar de procedimento fiscal, é falar de lançamento. Lançamento é, em tese, o objetivo do procedimento fiscal. Para efeitos práticos, procedimento tributário e lançamento são a mesma coisa. [...] procedimento, em direito, como em qualquer outra ciência, pode ser latinizado como *modus procedendi*, ou como maneira de proceder. (...) é todo e qualquer complexo de atos, ligados por um nexo lógico, tendentes a um mesmo objetivo final."

A lição de RUBENS GOMES DE SOUSA foi sintetizada na expressão de IVES GANDRA DA SILVA MARTINS ao afirmar "O lançamento é ato final de procedimento preparatório" (*Do Lançamento. Caderno de Pesquisas Tributárias, v.12/32, SP: CEU/SP e Resenha Tributária, 1987*).



Mais presentemente, vem amoldar-se ao caso sub examen, plasmado na mui bem articulada lição de VITTORIO CASSONE (*Processo Tributário, SP, Atlas, 2000, p 18*) o seguinte:

“a) Procedimento Administrativo Fiscal – indica o lançamento não impugnado pelo sujeito passivo, exaurindo-se com o pagamento do montante do tributo;

b) Processo Administrativo Fiscal – instaura-se no exato momento em que o lançamento é impugnado pelo sujeito passivo. Se não houver pretensão resistida (pelo sujeito passivo), não se instaurará processo algum. Mesmo em caso de lavratura de Auto de Infração, se o contribuinte o reputa correto, e paga, não haverá pretensão resistida.”

Grifos intencionais

Extrai-se, do exame dos autos, que no prazo assinalado – de 20 dias –, (no qual teria direito ao desconto de 50% sobre a multa) a autuada compareceu à repartição fiscal – o NEXAT em Crateús –, e protocolou requerimento com a manifesta intenção de pagar, de não resistir a pretensão fiscal, de adimplir com a obrigação tributária.

O que se acha nos autos, às fls. 24 NÃO é NENHUMA IMPUGNAÇÃO. Mas um requerimento permitindo deduzir-se a convicção de que a autuada reputa correta a lavratura do AI, materializada na intenção de pagar. Isto depreende-se pelo requerimento dirigido à Superintendência da Administração Tributária – SATRI, consoante o disciplinado em norma, sobre a COMPENSAÇÃO de tributos, disciplinada no Regulamento ICMS.

Informa a autuada, no respectivo requerimento, que dispunha [naquele momento] de saldo credor no montante de R\$ 5.583,61 conforme a Guia Informativa Mensal do ICMS e que fora objeto de duas autuações, as quais



estariam consignadas nos AI's nº 9806864 e nº 9806864, os quais têm: o primeiro, na composição do crédito tributário o equivalente a R\$ 922,16 (tributo) e R\$ 2.169,79 (multa) e o segundo, - o de nº 9806865 - onde só é cobrado a multa correspondente a R\$ 2.031,00.

Com efeito, estar-se-ia diante de uma operação de mútua quitação onde a tônica é a reciprocidade. Foi assim que a atuada requereu a extinção de obrigações e curial que pudessem ocorrer até onde se equivalessem.

Sobre tais valores, aplicando-se a redução de 50% sobre as multas, e adicionando-se o resultado ao valor integral do tributo, resultaria o montante final de R\$ 3.022,55.

Efetivamente, tornar-se-ia plenamente possível operar o instituto da compensação, previsto no Regulamento ICMS, em face dos valores consignados no saldo credor (R\$ 5.583,61) o qual resulta superior aos valores consignados nos AI's (R\$ 3.022,55).

Do exame desta situação fática, depreende, desde então, em face da lição de CASSONE, que nem se instaurou o processo administrativo fiscal, eis que, o contribuinte atuado nem ao menos resistiu à pretensão fiscal. Quis efetivamente adimplir a obrigação, embora, talvez até, de uma forma ainda incomum, embora prevista na legislação.

Ademais, corrobora com o entendimento de CASSONE, com o qual nos alinhamos, ROMEU FELIPE BACELAR FILHO quando disse "todo processo é procedimento, porém a recíproca não é verdadeira, já que nem todo procedimento converte-se em processo" (*Princípios de Direito Administrativo e Tributação: Fronteiras e Implicações. Justiça Tributária. São Paulo: Max Limonad, 1998, p.76*).

Entretanto, verificamos, pelo exame de todo o procedimento, a inobservância às regras assentes no Regulamento ICMS - Dec. nº 24.569/97 - posto que não



se poderia jamais cogitar-se diante de Impugnação de crédito tributário, o mero requerimento de compensação, na forma disciplina a legislação regente, no prazo, inclusive, em que se deve assegurar o desconto na multa.

Logo, não se poderia passar a largo à dedução em que:

1. Laborou em erro o Núcleo de Execução da Administração Tributária - NEXAT - em Crateús, em não remeter, como deveria, todo o procedimento para a Superintendência da Administração Tributária/SATRI, indevidamente remetendo-o ao Contencioso Administrativo Tributário/CONAT;
2. Laborou, também em erro, o CONAT, quando, ao invés de proceder ao julgamento de 1ª Instância, verificando existir, ao invés de Impugnação, UM requerimento de compensação de crédito, em não tê-lo remetido, todo o procedimento em forma de autos, incontinenti, à SATRI, Por faltar competência ao exame do pedido, na forma estatuída RICMS.

A INVALIDAÇÃO DO ATO ADMINISTRATIVO

O caso sub examen comporta e constitui-se em tema que vem despertando grande interesse nas esferas judicial e administrativa, eis que ambas as esferas - administrativa e judicial - podem, a depender das circunstâncias, operar o desfazimento de atos que se apresentam inadequados aos fins visados pelo Poder Público, ou contrário às normas legais que os regem.



Ao enfrentar o tema, vou a cata de decisões do Pretório Excelso, e encontro amparo e abrigo na Súmula 473. Por esta o Supremo Tribunal Federal explicitou:

A ADMINISTRAÇÃO PODE ANULAR SEUS PRÓPRIOS ATOS, QUANDO EVADOS DE VÍCIOS QUE OS TORNAM ILEGAIS, PORQUE DELES NÃO SE ORIGINAM DIREITOS; OU REVOGÁ-LOS, POR MOTIVO DE CONVENIÊNCIA E OPORTUNIDADE, RESPEITADOS OS DIREITOS ADQUIRIDOS, E RESSALVADA, EM TODOS OS CASOS, A APRECIÇÃO JUDICIAL”

Nesta Súmula, dupla vertente se nos apresenta – Anulação e Revogação – sobre as quais lanço mão para distingui-las, em breve distinção.

Assim é bom reforçar logo, de plano, que, em face de Ato Administrativo, como é o caso que se examina, no presente, cabe a Administração revogar ou anular seu próprio Ato. Ao Judiciário somente caberia anular e (nunca revogar) o ato administrativo proveniente da Administração Pública.

Diante de tal consideração, facilita-nos a distinção em como proceder.

O que faremos então, revogar ou anular o julgamento objeto de exame?

Tratamos de institutos distintos, e para afastar, de pronto, a possibilidade de revogar o ato administrativo que culminou em julgamento de processo administrativo tributário, encontro alento na expressão de JOSÉ FREDERICO MARQUES e MANOEL RIBEIRO em que revogação é a supressão de um ato administrativo legítimo e eficaz, realizada pela Administração por não mais lhe convir sua existência (*Da revogação dos atos administrativos – RT 237/3 e Invalidez dos atos administrativos RDA 73/18*). Mas o Ato de que se cuida, não atendeu ao disposto na legislação tributária, logo, tem contornos de ilegalidade ou ilegitimidade, fato que não ensejará a revogação, mas a anulação.

Nesse mister, entendendo por anulação, a possibilidade da administração declarar a invalidade de um ato administrativo fundada em razões de legitimidade e



legalidade, diversamente da revogação, que se funda em motivos de conveniência ou de oportunidade, apressamo-nos em afirmar, de todo o contexto da reflexão que:

1. O julgamento de 1ª Instância deve ser ANULADO, não significando que esteja julgado nulo, pois o tema que se trata é o da anulabilidade e não o da nulidade que daria ensejo em repetir a instância, evitando a supressão desta. Não, quando decidimos pela anulação, comporta entender que o ato administrativo de julgamento nem ao menos deveria ter operado, posto que com este, se praticou um ato contrário ao direito vigente ou mais propriamente, violação frontal ao texto legal, in casu, ao que está disciplinado, em matéria de exame de compensação, ao disposto no Regulamento ICMS - Dec. nº 24.569/97.
2. Nosso entendimento não comporta examinarmos o exame de mérito, porque não se examina, aqui, conveniência ou oportunidade, mais a ilegitimidade do ato desprovido e carente de legalidade, por atentado flagrante à norma tributária Estadual.

EFEITOS DA DECISÃO

Por oportuno, calha frizar que ao declararmos a ANULAÇÃO do julgamento, os efeitos desta decisão deve retroagir à sua origem. Declarado anulado, o julgamento proferido na instância inicial, depreende que não gerou direito para o Fisco nem obrigação para o contribuinte. Invalidadas estão as conseqüências presentes, passadas ou futuras daquele ato.



Finalmente, como consequência lógica e natural desta DECISÃO ANULATÓRIA, opere-se então, efeito EX-TUNC, isto é, obrigando-se a Administração Tributária ao exame do pedido de Compensação, pela reposição dos fatos, ao *status quo ante*, isto é, ao momento do pedido de compensação, prazo pelo qual se lhe garantia a redução da multa, direito este preservado e restituído no pronunciamento desta Decisão, em atitude que faz restabelecer a legalidade administrativa.

VOTO

Considerando que não operou-se, como poderia, e até deveria, a compensação, meio especial de extinção de obrigação tributária, e em face a todo o exposto, não estar-se-ia, neste desiderato, examinando-se processo administrativo tributário, mas diante de procedimento, o qual, desde já, em tendo cogitado pela ANULAÇÃO do julgamento do processo, em 1ª Instância, em lateral ao postulados da Justiça fiscal, ainda que não subsista, momentaneamente saldo credor, na conta gráfica do contribuinte autuado, e em garantia e cumprimento do que adrede fora requerido, sem que nenhuma resposta se lhe tenha sido dada, pela Administração Fazendária, manifeste-se então, a SUPERINTENDÊNCIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA - SATRI -, para grafar-lhe o exame como se à época do pedido estivesse, findo o qual - o período - sem que se opere a compensação ou espontâneo pagamento, converta-se todo o procedimento em processo administrativo tributário para as providências de costume.

É assim que voto.

ARGB

Em tempo: recomenda-se, pelo que estabelece a norma do Código de Processo Civil, aplicada subsidiariamente ao Processo Administrativo Tributário, no que se infere ao instituto da CONEXÃO, por coerência lógica, o mesmo critério relativo ao Auto de Infração de nº 98.06864, que se constituiu de outro procedimento e constante da formação de outros autos.





DECISÃO

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos, em que considerou-se recorrente ML DA SILVA MARQUES e recorrida a CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA,

R E S O L V E M os membros da 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, **ANULAR** a decisão exarada na instância singular, para, *incontinenti* remeter os autos de todo o procedimento administrativo à SUPERINTENDÊNCIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA/SATRI, para exame e deliberação do pedido de Compensação de Crédito, restaurando-se à situação ao status quo ante, para assinalar a garantia de direito de redução da multa de natureza penal, nos termos do voto do Conselheiro Relator e em conformidade com o Parecer da douta Procuradoria Geral do Estado modificado em Sessão.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 26 de julho de 2002.



Francisco Paixão Bezerra Cordeiro
PRESIDENTE



Alfredo Rogério Gomes de Brito
CONSELHEIRO RELATOR


Cristiano Marcelo Peres
CONSELHEIRO



Fernando Cezar Saminha Aguiar Ximenes
CONSELHEIRO


Verônica Gondim Bernardo
CONSELHEIRA


Luiz Carvalho Filho
CONSELHEIRO


Fernando Airton Lopes Barrocas
CONSELHEIRO


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
CONSELHEIRO


Vanda Ione de Siqueira Farias
CONSELHEIRA

PRESENTES:

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO

CONSULTOR TRIBUTÁRIO