



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

RESOLUÇÃO Nº: 057 /2021

35ª SESSÃO ORDINÁRIA VIRTUAL DA CÂMARA SUPERIOR EM 30.11.2021

PROCESSO DE RECURSO Nº 1/2823/2016

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/201612723-0

RECORRENTE: YPIOCA INDÚSTRIA DE BEBIDAS S A

CGF Nº 06.599.740-9

RECORRIDO: ESTADO DO CEARÁ (3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CRT)

RELATOR: CONS. LÚCIO FLÁVIO ALVES

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS FECOP. FALTA DE RECOLHIMENTO. Contribuinte deixou de recolher o ICMS FECOP nas operações internas de vendas de mercadorias, no período de 09/2015 a 03/2016. O ICMS FECOP devido nas operações própria do contribuinte rege-se pelo Dec. nº 27.317/03. Órgão de julgamento administrativo não tem competência para exame de controle de legalidade de ato normativo, quando existe conflito aparente de normas, competência exclusiva do Poder Judiciário. Decisão com base no artigo 2º, inciso I, "a" da LC 37/03 e artigos 1º, I, 2º, III, 3º, I, do Decreto 31.894/16, com penalidade catalogada no art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96. Recurso extraordinário conhecido e improvido, por voto de desempate da presidência, para confirmar a decisão combatida de **procedência** da acusação fiscal, de acordo com voto do relator e a manifestação oral em sessão do representante da Procuradoria Geral do Estado.

Palavras chave: Falta de recolhimento. Fecop. Operação interna. Competência. Conflito de normas. Procedência.

01 – RELATÓRIO

A peça inicial imputa à empresa em epígrafe o cometimento de infração à legislação tributária estadual, conforme relato que se transcreve a seguir:

" Falta de recolhimento do imposto, no todo ou em parte, inclusive o devido por substituição tributária, na forma e nos prazos regulamentares.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

O contribuinte não recolheu R\$ 2.617.031,78 em ICMS FECOP no período fiscalizado, na forma demonstrada nas informações complementares. ICMS = falta de recolhimento. Multa = 1 x falta de recolhimento”.

Apontada pelo agente atuante infringência aos artigos 73 e 74 do Decreto nº 24.569/97, com aplicação da penalidade preceituada no art. 123, I, “c” da Lei n. 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

Nas informações complementares o agente aduz que:

[...] Neste instante é interessante que se faça uma observação: o decreto 27.317 ao regular a LC 37 deixa bastante claro, em seu artigo 1º transcrita na próxima seção, que a majoração da alíquota relativa ao FECOP deve ser feita em **todas as operações internas** com os produtos lá elencados, não devendo prosperar teses tendentes a restringir a aplicabilidade do FECOP a operações destinadas ao consumo final ou tributadas por ST, por falta de regulamentação nesse sentido.”

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO(R\$)

Multa	2.617.031,78
TOTAL	2.617.031,78

No caderno processual constam os documentos necessários ao procedimento de fiscalização.

O contribuinte foi intimado do lançamento e apresentou impugnação de acordo com documento encartado às fls. 23/39 dos autos.

Na Instância primeira o auto de infração foi julgado **PARCIAL PROCEDENTE**, já que ocorreu redução do valor do crédito tributário, uma vez que o ICMS-FECOP passou a ser exigido do contribuinte (industrial) por força do Decreto nº 31.894/94, art. 5º, §§, com aplicação da penalidade inserta no art. 123, I, “c” da Lei nº 12.670/96, com alteração da Lei nº 13.418/03.

Inconformada com a decisão singular, a empresa interpôs recurso ordinário ao Conselho de Recursos Tributários, no qual requer basicamente:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

1. A sujeição do Decreto nº 31.894/16 à regra constitucional da anteriormente ao exercício financeiro;
2. Seja julgado improcedente a autuação com base nos Ais nº 2015.15711, 201515712 e 2015.15715.

O Parecer da Assessoria Processual Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado, opina pelo conhecimento do reexame necessário e recurso ordinário, dar-lhe provimento para modificar a decisão recorrida, julgando procedente o auto de infração.

Na 6ª sessão ordinária da 3ª Câmara de Julgamento, em 07/03/19, foi decidido, por voto de desempate do presidente, pela procedência da autuação conforme parecer da Assessoria Processual Tributária, com aplicação da penalidade inserta no art. 123, I, "c" da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 16.258/17, formalizada pela Resolução nº 017/2019.

A empresa inconformada com a decisão proferida ingressa com recurso extraordinário, trazendo como paradigma as Resoluções nºs 117/2017; 118/2017 e 119/2017, todas da 1ª Câmara de Julgamento do CRT.

Pelo Despacho da Presidência do CONAT nº 78/2020 foi admitido o recurso extraordinário em relação as resoluções anexadas como modelos de paradigmas.

É o sucinto relatório.

02 – VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso extraordinário em face da decisão proferida pela 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributário - CRT constante da **Resolução nº 017/2019**, que julgou procedente a falta de recolhimento do ICMS FECOP, decidido por voto de desempate do presidente, aplicando a penalidade inserta no art. 123, I, "c", da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/2013.

As Resoluções anexadas como **paradigmas nº 117/2017; 118/2017 e 219/2017**, todas da 1ª Câmara de Julgamento do CRT tem como matéria a falta de recolhimento do ICMS FECOP, sendo julgado improcedente, pois a cobrança do adicional FECOP, autorizado pelo § 3º do art. 2º da LC



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

estadual nº 37/2003, cinge-se as hipóteses que indica, a norma de regência infralegais, então vigentes não permitem interpretação extensiva.

Insta esclarecer que pelo **Despacho nº 78/2020** da Presidência do CONAT foi admitido o recurso extraordinário, conforme o disposto no art. 106 da Lei nº 15.614/2014, pois as resoluções indicam divergência em seus fundamentos.

A empresa autuada argumenta que o adicional de alíquota de ICMS para o FECOP(2%) tem aplicabilidade restrita a operações destinadas ao consumo final ou tributadas por substituição tributárias, por ser esta a dicção da Lei Complementar Estadual n. 37/2003, tendo base na autorização constitucional contida no art. 82 do ADCT da Carta da República.

A presente questão calha trazer o disposto na Emenda Constitucional n. 31 de 2000, modificado pela Emenda Constitucional n. 42/2003, em que permitiu aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios criarem os seus próprios Fundos de Combate e Erradicação da Pobreza, para tanto autorizando-os a imporem adicionais de até 2% do ICMS e de 0,5% do ISS, a incidirem sobre produtos e serviços supérfluos, assim expressa;

“ Art. 82. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem instituir Fundos de Combate á Pobreza, com os recursos de que trata este artigo e outros que vierem a destinar, devendo os referidos Fundos ser geridos por entidades que contem com a participação da sociedade civil.

§ 1º. Para o financiamento dos Fundos Estaduais e Distrital, poderá ser criado adicional de até dois pontos percentuais na alíquota do imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, sobre os produtos e serviço supérfluos e nas condições definidas na lei complementar de que tarta o art. 155, § 2º, XII, da Constituição, não se aplicando, sobre este percentual, o disposto no art. 158, IV, da Constituição.”

Assim, fazendo uma interpretação sistemática do dispositivo acima citado, entendemos que se trata de uma alteração na competência de instituir o ICMS, enquanto exceção ao princípio da não afetação dos impostos, prevista no art. 176, IV da Carta da República.



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

Ademais, o texto constitucional aduz se tratar de alíquota do ICMS, enquanto adicional, e que deve obedecer a legislação atinente a este tributo, mencionando a lei complementar prevista no artigo 155, § 2º, XII, da Constituição Federal.

Nesse sentido, calha noticiar que todo tributo adicional tem a mesma natureza daquele que lhe serve de referência, sendo evidente que o adicional de ICMS para o fundo de combate à pobreza não é outra coisa senão ICMS. O texto do artigo 82 do ADCT reforça esta conclusão, quando alude a simples acréscimo de alíquota, atestando que, no mais, não há nenhuma diferença estrutural entre o imposto originário e o seu adicional.

Portanto, entendemos que a natureza do adicional é a mesma do ICMS, não podendo ser caracterizado como tributo novo tributo, ou mesmo uma nova contribuição, a despeito de sua vinculação, assim, tendo natureza atípica de ICMS. Logo, possuindo o agente do fisco estadual competência para exercer a fiscalização sobre tal imposto.

Desta feita, o Estado do Ceará pela Lei complementar n. 37, de 26.11.03, instituiu o Fundo Estadual de Combate à Pobreza –FECOP nos termos da Emenda Constitucional Federal nº 31, de 14 de dezembro de 2000.

Urge trazer ao caso o disposto no art. 2, I, “a” e § 3º da Lei Complementar n. 37/03, assim retratada:

“Art. 2º. Compõe o Fundo Estadual de Combate à Pobreza-FECOP:

- I- a parcela do produto da arrecadação correspondente ao adicional de 2 (dois) pontos percentuais nas alíquotas previstas no art. 44 da Lei nº 12.670, de 27 de dezembro de 1996, do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ou do imposto que vier a substituí-lo, incidente sobre os produtos e serviços abaixo especificados:

- a) bebidas alcoólicas;”



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

§ 3º. O cálculo do ICMS com base na aplicação da alíquota adicionada de dois pontos percentuais, de que trata o inciso I deste artigo, poderá ser realizado somente nas operações destinadas ao consumo final, ou por ocasião da cobrança do ICMS sob a modalidade da substituição tributária, conforme definido em regulamento.”

Ressalte-se que dentre as competências do Chefe do Poder Executivo, encontra-se uma de substancial importância, qual seja, sua faculdade regulamentar, a Constituição Federal outorga referido poder do Presidente da República em seu art. 84, IV, o mesmo ocorre com cargo simétrico no estado, pelo governador, assim previsto na Constituição do Estado do Ceará:

“Art. 88. Compete privativamente ao Governador do Estado:

IV- sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para a sua fiel execução.”

Por sua vez, foi editado o Decreto n. 27.317/03 e posteriormente o Dec. n. 31.894/16, estabelecendo procedimento relativos ao cálculo e recolhimento do adicional do ICMS destinado ao fundo estadual de combate à pobreza (FECOP).

Assim, como determina o § 3º do art. 2º da Lei Complementar n. 37/03, o decreto n. 31.894/16 prever algumas situações para cálculo do ICMS, dentre eles, a prevista no art. 5º, assim redigida:

“Art. 5º. Nas operações sujeitas a Regime de Substituição Tributária interna que preveja a cobrança de carga tributária líquida por entrada, por saída ou na forma mista, nos termos da Lei nº 14.237, de 2008, o adicional do ICMS destinado ao FECOP deverá ser calculado da seguinte forma:

- I- quanto ao ICMS próprio devido pelo industrial, fabricante ou importador, o adicional do ICMS destinado ao FECOP deverá ser adicionado à alíquota referente às operações próprias do contribuinte substituto;



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

- II- quanto ao ICMS Substituição Tributária devido, o adicional do ICMS destinado ao FECOP, determinado na legislação específica, deverá ser adicionado à carga líquida específica do contribuinte.

§ 1º. Na hipótese do inciso I do caput deste artigo, o contribuinte, ao efetuar a venda de produtos para contribuintes detentores de Regime de Substituição Tributária com cobrança de carga líquida deverá aplicar o adicional de dois pontos percentuais sobre a alíquota do ICMS prevista para a operação.”

Nessa toada, como a empresa autuada tem regime especial de recolhimento de substituição tributária recolhendo de acordo com a Lei n. 14.237/08, o adicional deverá ser recolhido na operação própria e na operação ST.

Desta forma, a alegação da recorrente de que o Decreto n. 31.894/16 caberia definir apenas e tão-só o modo como seria calculado icms, sempre de forma monofásico, onerando as operações destinadas ao consumo final ou submetidas à sistemática de substituição tributária, não foi acolhida pelo Poder Executivo estadual quando da formalização do mencionado decreto.

Por sua vez, pela interpretação dada aos artigos 1º; 2º, III; 3º; 5º do Dec. 31/894/16, o adicional de alíquota do fecop deve ser feita em todas as etapas de circulação de mercadoria mencionadas na lei complementar, ocorrendo assim conflito aparente de normas entre lei e decreto, o que não compete a um órgão de julgamento administrativo tributário apreciar, já que a ele foi atribuído somente à tarefa de exercer o controle de legalidade do procedimento de lançamento tributário, ou seja, a verificação da conformidade desse procedimento com as normas que o regem e que formatam o crédito exigido por meio dele.

O exame, ainda que incidental, da legalidade ou constitucionalidade de atos normativos não foi legalmente atribuído a este órgão(art. 48, §2 da Lei n. 15.614/14).

Impõe trazer a evidência o disciplinado no art. 2º do Decreto n. 31.346/13, que dispõe sobre o regime de substituição tributária com carga líquida do ICMS nas operações praticadas pelos fabricantes de bebidas quentes na forma da Lei n. 14.237/08, assim editada:

“Art. 2º. O imposto a ser retido e recolhido, pelo estabelecimento industrial nas saídas internas de produção própria de vinhos, sidras e bebidas quentes será obtido



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

mediante a aplicação da carga tributária líquida de 7,26%(sete vírgula vinte e seis por cento) sobre o valor da operação acrescido da margem de valor agregado no percentual de 60%(sessenta por cento), sem prejuízo do recolhimento do ICMS sobre as operações próprias.

§ 1º. O imposto retido na forma do caput deste artigo será recolhido pelo estabelecimento industrial, em DAE específico, na mesma data do recolhimento do ICMS das operações próprias da empresa.

§ 2º. O imposto a ser retido de que trata o caput deste artigo será dispensado nas operações destinadas a comerciante atacadista local signatário de Regime Especial de Tributação com a Secretaria da Fazenda(SEFAZ), que lhe atribua a responsabilidade pelo recolhimento do imposto quando da entrada da mercadoria no estabelecimento, nos termos e condições estabelecidas no decreto nº 29.560, de 27 de novembro de 2008”.

Assim, a empresa autuada não recolherá o ICMS fecop-st quando da venda do produto (bebidas alcoólicas) para comerciante atacadista local signatário de Regime Especial de Tributação com a SEFAZ, a qual será a responsável pelo pagamento na entrada da mercadoria no estabelecimento, por sua vez que o ICMS fecop-normal deverá ser recolhido pela indústria, no caso a empresa autuada, que é a responsável pelo pagamento.

Quanto ao argumento da recorrente de que a interpretação de que o adicional de alíquota do fecop deve ser feita em todas as etapas de circulação de mercadoria afronta o princípio da não cumulatividade do ICMS (art. 155, § 2º, I da CF/88), urge noticiar que tal argumento tem natureza de exame de ilegalidade, fugindo da competência de um órgão administrativo de julgamento tributário e que como foi salientado o ICMS-Fecop tem característica atípica do ICMS.

Insta destacar que aos julgadores administrativos cabe apenas fazerem a interpretação e aplicação das leis tributárias no caso concreto, não tendo as autoridades administrativas competência para decidir sobre a ilegalidade de atos infralegais.

Ademais, insta ressaltar o previsto no art. 2º da Lei n. 15.614/14 (Lei do Conat) assim editada:



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

“Art. 2º. Compete ao CONAT decidir as questões relativas à exigência dos tributos estaduais e a aplicação de penalidade pecuniária decorrentes de autos de infração à legislação tributária e a Procedimento Especial de Restituição nas mesmas condições, nos litígios fiscais entre sujeitos passivos de obrigação tributária e o Estado do Ceará”.

Portanto, o julgador administrativo deve julgar com base na legislação tributária(art. 96 do CTN), quer dizer que deve acolher o decreto, a portaria ou ordem de serviço normativo do Poder Executivo, não os questionamento, não os submetendo ao controle legal, apenas confrontando o lançamento tributário cm tais normas infralegais.

Cabe trazer sobre o assunto de julgamento da legalidade de atos infralegais o art. 16 da Lei nº 12.833, de 20.06.2103, inseriu o parágrafo único ao art. 48 da Lei nº 11.941/2009, com a seguinte redação:

“Art. 48. (...) Parágrafo único. São prerrogativas do Conselheiro integrante do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF;(…)

II-emitir livremente juízo de legalidade de atos infralegais nos quais se fundamentam os lançamentos tributários em julgamento”

Porém, ao sancionar a referida lei, a Presidência da República vetor o inciso II do referido parágrafo, sob o seguinte fundamento:

“ Razões do veto: O CARF é órgão de natureza administrativa e, portanto, não tem competência para o exercício de controle de legalidade, sob pena de invasão das atribuições do Poder Judiciário.”

Vale salientar que a que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal –STF está consolidada no sentido de não ser cabível ação direta de inconstitucionalidade em face de decreto editado no exercício do poder regulamentar, caso no qual se extrapolado da competência regulamentara, essa situação é passível de controle de legalidade(ADI 4176/DF-AgR, Rel. Min. Cármem Lúcia, Dje1/8/12; ADI 2.213, Rel. Min. Carlos Velloso, Dj 16/8/02; ADI 2862, rel. Min. Carmem Lúcia, Dj de 9/5/08).



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

Importante pontuar que segundo o previsto no art. 114 do CTN, o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, assim, deve ser aplicada a legislação estadual em vigor na época do fato gerador da obrigação de recolher o FECOP normal.

Desta maneira, por tudo o que foi mencionado acima, compreendemos que no caso em questão ocorreu violação aos artigos 2º, I, "a" da Lei Complementar Estadual n.37/03; artigos 1º, I; 2º, III; 3º; 5º, I do Dec. 31.894/16, com aplicação da penalidade inserta no art. 123, I, "c" da Lei n. 12.670/96.

Pelo exposto, VOTO no sentido de conhecer do Recurso interposto, negar-lhe provimento para que seja confirmada a decisão recorrida decidindo pela **procedência** da exigência fiscal.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

ICMSR\$ 2.617.031,78
MultaR\$ 2.617.031,78
Total.....R\$ 5.234.063,56

03 – DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos o **Processo de Recurso Extraordinário Nº: 1/2823/2017 – Auto de Infração nº: 1/201612723. Recorrente: YPIOCA INDUSTRIAL DE BEBIDAS S A . Recorrido: ESTADO DO CEARÁ. Conselheiro Relator: LÚCIO FLÁVIO ALVES. DECISÃO:** A Câmara Superior do Conselho de Recursos Tributários, deliberando sobre o Recurso Extraordinário admitido pela Presidência com base no que dispõem os Artigos 5º, inciso II e 107 da Lei nº 15.614/14, após o relato e discussões do processo, passando-se à votação, apurou-se os seguintes votos: pela manutenção da decisão recorrida, de procedência da acusação fiscal, votaram os Conselheiros: Lúcio Flávio Alves, Maria Elineide Silva e Souza, José Wilame Falção de Souza, Leilson Oliveira Cunha, Teresa Helena C. R. Porto, e Mônica Maria Castelo. Pela improcedência, em conformidade com as Resoluções paradigmas apresentadas, votaram os Conselheiros: Ricardo Valente Filho, Carlos César Quadros Pierre, Francileite Cavalcante F Remígio, Felipe Araújo Muniz, Robério Fontelene de Carvalho e Saulo Gonçalves Santos. **Verificado o empate na votação**, o Presidente da Câmara Superior, Dr. Manoel Marcelo Augusto Marques Neto, em **VOTO DE DESEMPATE** manifestou-se por negar provimento ao recurso, confirmando a decisão proferida pela Câmara recorrida, de **PROCEDÊNCIA**



SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO CEARÁ
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
Conselho de Recursos Tributários - Câmara Superior

da acusação fiscal, nos termos do voto do Conselheiro Relator e em conformidade com a manifestação oral do representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Presentes, para apresentação de sustentação oral, os representantes legais da autuada, Dr. Carlos César S Cintra e Dr. Thiago Pierre Mattos.

SALA DAS SESSÕES DA CÂMARA SUPERIOR DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, 27 de DEZEMBRO de 2021.

FRANCISCA
MARTA DE SOUSA:
115.942.253-20

Assinado de forma digital
por FRANCISCA MARTA DE
SOUSA: 115.942.253-20
Dados: 2021.12.27 03:54:19
-03'00'

Francisca Marta de Sousa
Presidente

lucio flavio
Lúcio ~~alves~~ Alves

Assinado de forma
digital por lucio flavio
alves
Dados: 2021.12.27
12:36:55 -03'00'

Relator

MATTEUS VIANA
NETO:15409643372

Assinado de forma digital por
MATTEUS VIANA
NETO:15409643372
Dados: 2021.12.29 09:51:05 -03'00'

Procurador do Estado