



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 016 /2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

82ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 04/07/2008

PROCESSO Nº 1/4099/2006

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2/200617754-8

RECORRENTE: EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: Elvira Rosa Guimarães Palmério

MATRÍCULA: 107.491-1-5

RELATOR: Conselheiro Vito Simon de Moraes

REVISOR: Conselheiro Jose Sidney Valente Lima

**EMENTA: ICMS – 1. TRANSPORTE DE MERCADORIA SEM DOCUMENTO FISCAL – 2.** Mercadoria desacompanhada de documentação fiscal transportada pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT. Recurso voluntário conhecido e provido. Rejeitadas as preliminares de nulidade e de extinção suscitadas no processo. Decisão por maioria de votos. **3.** Auto de Infração julgado **IMPROCEDENTE**, por maioria de votos, reformando a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, em conformidade com o parecer do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, modificado oralmente. **4.** Decisão amparada na manifesta inexistência denexo causal entre a denúncia e a instrução probatória, notadamente evidenciada pela presença da nota fiscal sob nº. 4055 nos autos.

## RELATÓRIO

O caso vertente refere-se ao *transporte de mercadoria sem documento fiscal*, concernente a mercadoria transportada pelos Correios sob o nº. VC 01700059. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma *fiscalização em trânsito* da *Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT*, oportunidade em que foi detectado o transporte sem nota fiscal de mercadorias, concernente a vestidos, saias, e blusas, avaliadas pelo agente fiscal no valor de R\$ 3.086,00 consoante *Certificado de Guarda de Mercadoria – CGM* acostado aos autos às fls.04. Auto de infração lavrado com fulcro no art.140 do Decreto 24.569/97, transcrito *ad litteram*:



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

Art. 140. O transportador não poderá aceitar despacho ou efetuar o transporte de mercadoria ou bem que não estejam acompanhados dos documentos fiscais próprios.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº 2/2006.17754-8, certificado de guarda de mercadoria nº 138/06, notas fiscais, controle da ação fiscal e termo de revelia. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“Transportar mercadoria sem documento fiscal. Proceder-se a conferência documental da NF 4055 a qual acobertava o transito da mercadoria transportada pela ECT sob o N VC 017500059. Constatou-se que a descrição desta (vestidos, calças) era genérica ainda que em cada peça existisse uma referencia individualizada numa característica de declaração inexata sendo tal doc inidôneo conf par 34/99 / PGE e NE 07/99 SEFAZ/Ce (sic).”

O auditor sugeriu como penalidade, a preceituada no art. 123, III, alínea “a” da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03, ou seja, o pagamento de multa equivalente a 30% do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos, foi produzida a demonstração que se segue:

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 2.160,20</b>
Alíquota	17,00%
Principal	R\$ 367,23
Multa (30%)	R\$ 648,06
<b>Total a Pagar</b>	<b>R\$ 1.015,29</b>

A contribuinte tomou ciência pessoal no próprio auto de infração em 28/06/06. Foi lavrado termo de revelia no dia 11/07/06. Ocorre que o contribuinte opôs impugnação no dia 03/07/06, motivo pelo qual tornou o presente termo de revelia sem efeito.

A defesa da recorrente às fls. 10/17, instruída com documentos de fls. 18/19, aduziu em breve sinopse, que a empresa em baila é uma entidade pública federal da administração indireta, criada pelo Decreto-Lei 509/1969, vinculada ao Ministério das Comunicações, cujo objetivo precípuo é explorar e executar atividade de serviços postais em todo o território nacional, na qualidade de outorgada, em nome da União. Ressaltou que não atua no campo da prestação de serviços como qualquer pessoa jurídica de direito privado, mas que tem



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

caráter eminentemente social, onde o transporte não é uma atividade fim, apenas constitui uma mera fase para a consecução das finalidades constitucionais da ECT, fase esta, executada igualmente através de contratos ou convênios, nos termos do art. 18 do Decreto-Lei 509/69. Citou os preceitos legais que embasam seus argumentos, concluindo que tais preceitos demonstram de forma clara e inquestionável, que o transporte de objetos de correspondência, entre outros, a encomenda constitui serviço postal, e como tal, goza de imunidade recíproca. Asseverou ainda que, considera um grande equívoco confundir o *serviço postal* com *serviço de transporte*; uma vez que, trata-se de serviço público, ou seja, não é uma atividade econômica de transporte, destarte, não se caracteriza como fato gerador do ICMS. Ademais, discorreu sobre a imunidade tributária preceituada pelo art. 150, VI, alínea “a” da Carta Magna c/c o art. 12 do Decreto-Lei 509/69 e, nesse esteio, instou que na condição de gestora de um serviço público da União, jamais poderá vir a ser qualificada como contribuinte do ICMS, posto que o referido serviço nem mesmo se configura como fato gerador do tributo em lume. Fundamentou o seu pedido, outrossim, no art. 21, X; art. 22, V e art. 150, alínea “a” da Constituição Federal; no art. 2º; art. 7º, § 3º; art. 47 da Lei 6.538/78; e no Recurso Extraordinário 407.099-5 do STF. Por fim, requereu o acolhimento da defesa e o conseqüente arquivamento do processo administrativo em epígrafe.

A julgadora monocrática concluiu pela **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal e intimou a autuada a recolher aos cofres fazendários, no prazo legal de 10 (dez) dias, a contar da data da ciência da referida decisão, o valor estipulado pelo agente fiscal, com os devidos acréscimos legais ou interpor recurso em igual prazo. Refutou o argumento defensivo e entendeu ser procedente a autuação em baila, visto que a irregularidade está devidamente preceituada no art. 829 do Decreto 24.569/97. Ademais, considerou que as razões aduzidas na impugnação não prosperam ante o brilhante parecer exarado pelo Procurador Chefe da Procuradoria Fiscal desse Estado. O Parecer nº. 34/99, em lume, elucidou que o serviço postal, em questão, não é alcançado pela imunidade constitucional, estabelecida no art. 150, VI, alínea “a” da CF/88, haja vista, se tratar de transporte em geral, o que acarreta circulação de mercadoria e conseqüentemente fato gerador do ICMS. Ademais, na qualidade de transportadora, a empresa citada poderá responder pelo pagamento do imposto, pois nos termos do art. 16, II, alínea “c” da Lei 12.670/96, responderá na qualidade de responsável, a transportadora que promover a circulação de mercadoria desacompanhada de documento fiscal.

A autuada foi intimada pessoalmente em 07/04/08, nos termos do art. 34, §3º do Decreto 25.468/99; do julgamento **PROCEDENTE** da ação fiscal e do prazo de 10 (dez) dias para recolhimento ao erário estadual ou interposição de recurso em igual prazo.



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

A impugnante, irresignada com a decisão singular, interpôs recurso voluntário às fls.29/35, referendando todos os argumentos defensórios já apresentados na defesa, de outro lado, não acrescentou nenhum dado novo ou informação capaz de mudar o curso do processo. Por fim, requereu o reconhecimento da nulidade da ação fiscal e, por conseguinte, instou pelo conhecimento e PROVIMENTO do recurso, para que fosse reformada a decisão de 1ª Instância, por ser esta a melhor forma de efetivação da justiça.

A Consultoria Tributária, através do parecer 178/08, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado, esclareceu que no presente caso, recai sobre a transportadora a responsabilidade pelo pagamento do imposto, haja vista o requisito essencial, de que o transporte só poderia ser efetuado mediante a existência de nota fiscal nos termos do art. 140 do Decreto 24.569/97. Elucidou ainda, que pelo fato de a ECT efetuar serviço de transporte de mercadoria, permanece a mesma, sujeita as regras impostas pela legislação do ICMS, em consonância com o art. 14 da Lei 12.670/96. Desta feita, a ECT figura como sujeito passivo da obrigação tributária, posto que realiza operações de circulação de mercadoria ou prestação de serviço. Ademais, no tocante a nulidade argüida pela recorrente, não acatou, haja vista inexistir irregularidade formal que se caracterize como vício formal. Isto posto, conheceu do recurso voluntário, negando-lhe provimento para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** exarada na instância singular.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 44/45.

É o relatório.

**VOTO DO RELATOR**

Trata-se de recurso voluntário interposto por **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT** em face da **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, através do qual, a recorrente, por intermédio de seu advogado, regularmente constituído, se insurge contra a Decisão proferida pela julgadora singular.

Na defesa colacionada aos autos, nota-se que a impugnante não adentrou no mérito da autuação, limitando-se tão somente na argüição de preliminares de



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

nulidade, a pretexto de inconstitucionalidade da legislação estadual; de que serviço postal não é transporte; que a ECT não é uma empresa de transporte; e, como empresa pública goza de imunidade tributária.

A empresa, em sede recursal, instou pelo conhecimento e provimento do presente recurso, para que fosse modificada a decisão do juízo *a quo*, de forma que, em novel decisão fosse reconhecida a nulidade do procedimento fiscal instaurado, tornando insubsistente o auto de infração e, por consectário lógico, fosse proferida a IMPROCEDÊNCIA da ação fiscal e conseqüente arquivamento do presente processo.

Antes de adentrar no mérito da questão, é oportuno elucidar que a nulidade requerida no pedido autoral, trata-se de matéria estritamente vinculada ao mérito, qual seja a imunidade constitucional do serviço postal por ela realizado; motivo pelo qual, passo então à análise do mérito.

O tema em comento, refere-se à imunidade recíproca, assunto amplamente debatido nos tribunais pátrios, sendo inclusive, argumento defensivo no presente processo administrativo. A recorrente apresentou nos autos, decisão da 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal, em que, o referido tribunal firmou entendimento de estender a imunidade recíproca à ECT, nos termos do art. 150, VI, alínea “a” da Constituição Federal. O Pretório Excelso já pacificou entendimento sobre a questão da imunidade, entretantes, acerca da controvérsia existente sobre a natureza jurídica e a amplitude do conceito dos serviços postais prestados pela ECT, ainda encontra-se em debate na ADPF nº. 46/6.

No que concerne, a amplitude do conceito de serviços postais prestados pela ECT trata-se de tema polêmico, frente às mudanças do mercado. Neste azo, a Constituição Federal faz uma distinção entre *empresas públicas de atividade econômica* e *empresas públicas prestadoras de serviço público*. Desta feita, cabe trazer a colação o disposto no art. 173, § 1º e § 2º da Constituição Federal:

Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

§ 1º A lei estabelecerá o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias que explorem



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

**atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços**, dispondo sobre: (*Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998*)

(...)

§ 2º - **As empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado.** (*grifos acrescidos*).

A empresa em tela se insere nas empresas públicas prestadoras de serviços públicos, desta forma, com a alteração do texto constitucional dada pela EC 19/98, restou que lei ordinária irá disciplinar o estatuto jurídico da empresa que presta serviço público. Ocorre que a mencionada lei ainda não foi promulgada e, porquanto no caso da ECT, aplica-se o Decreto-Lei 509/69. Em que pese o referido decreto foi recepcionado pela Constituição na hierarquia das leis ordinárias e, como estas, só podem estabelecer *isenções*, o termo *imunidade tributária* é instituto que sucede diretamente da Constituição, nessa consonância, somente poderá gozar de seus efeitos os entes políticos mencionados pela Constituição Federal, ou seja, lei ordinária não pode disciplinar a matéria. Frente ao exposto, formo o convencimento de que a imunidade recíproca estabelecida pelo art. 150, VI, alínea “a” da CF/88 somente alcança o serviço postal, “*stricto sensu*”, consoante Parecer 34/99 da douda Procuradoria Geral do Estado.

O Estado arrecada imposto para financiar as políticas públicas, as quais resultam na produção ou distribuição de bens e serviços coletivos, destarte, não seria congruente um ente político tributar outro ente político, sob pena de comprometer o princípio federativo da convivência harmônica entre os entes políticos federativos. Razão pela qual, a Constituição de 1988 ampliou a imunidade recíproca às autarquias e fundações públicas, ainda que limitada ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados **às suas finalidades essenciais** ou delas decorrentes, nos termos do dispositivo legal reproduzido abaixo:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Nesse esteio, o STF através de uma interpretação sistemática e teleológica vem confirmando em suas decisões, a imunidade recíproca também a favor das empresas públicas que exercem a atividade de prestação de serviço público, motivo pelo qual a ECT obteve seu provimento jurisdicional (RE nº 407.099-RS, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 6-8-2004, Ata nº 21/2004).

O presente caso concreto, porém, enseja análise diversa, visto que, não se está aqui, tratando da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT enquanto contribuinte, mas da referida empresa, enquanto responsável tributário pelas encomendas que transporta desacompanhada de documentação fiscal. Assim, deve-se trazer à baila o disposto no art. 16 da Lei 12.670/96, *in litteris*:

Art. 16. São responsáveis pelo pagamento do ICMS:

(...)

II - o transportador em relação à mercadoria:

(...)

c) que aceitar para despacho ou transportar sem documento fiscal, ou acompanhada de documento de documento fiscal inidôneo ou com destino a contribuinte não identificado ou baixado do Cadastro Geral da Fazenda - CGF; (*grifos acrescidos*).

Nesta linha de raciocínio, é evidente que a ECT, no caso em tela, não é sujeito passivo do ICMS quando exerce as atividades referidas no artigo retromencionado. Contudo, o ilícito fiscal faz referência à responsabilidade do transportador em razão do transporte de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal. Por sua vez, o Decreto 24.569/97, preceitua em seu texto legal, transcrito, *in verbis*:

Art. 140. O transportador não poderá aceitar despacho ou efetuar o transporte de mercadoria ou bem que não estejam acompanhados dos documentos fiscais próprios.

Com efeito, observa-se no caso em tela que o imposto cobrado não está incidindo sobre suas atividades fins, mas sobre a atividade de outrem que, por força de lei, torna o recorrente responsável solidariamente pelo recolhimento do mesmo. O preceito legal inserto no Código Tributário Nacional ratifica esse entendimento:



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Ocorre, porém, que não obstante a já demonstrada improcedência dos argumentos defensórios expendidos pela autuada, é de bom alvitre destacar o motivo que levou à lavratura da peça inaugural, conforme texto do próprio autuante, transcrito *in verbis*:

“Transportar mercadoria sem documento fiscal. Proceder-se a conferência documental da NF 4055 a qual acobertava o transito da mercadoria transportada pela ECT sob o N VC 017500059. Constatou-se que a descrição desta (vestidos, calças) era genérica ainda que em cada peça existisse uma referencia individualizada numa característica de declaração inexata sendo tal doc inidôneo conf par 34/99 / PGE e NE 07/99 SEFAZ/Ce (sic).”

Conforme noticia a peça básica deste contencioso, a empresa transportadora foi autuada por efetuar o **transporte de mercadoria desacompanhada de documentos fiscais.**

Pela análise das peças instrutórias que integram o presente processo, depreende-se a manifesta inexistência de nexos causal entre a denúncia e a instrução probatória, notadamente evidenciada pela presença da nota fiscal sob nº. 4055, às fls. 06. Ademais, as mercadorias discriminadas em seu bojo coincidem perfeitamente com as especificadas no Certificado de Guarda de Mercadoria – CGM nº. 138/06, coincidindo inclusive as quantidades, fato esse que corrobora de forma insofismável a inconsistência da acusação fiscal.

Observa-se que realmente existe uma generalização na descrição da mercadoria, entretanto esse não foi o ilícito imputado à recorrente. Diante disso, comprovado cabalmente pelos elementos processuais a incoerência da infração descrita na peça basilar, imperioso reconhecer a improcedência do auto de infração, visto que restou descaracterizada a materialidade da imputação fiscal.





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

*Ex positis*, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, afastando a preliminar de nulidade argüida pela recorrente, bem como, afastando a preliminar de nulidade em face da ausência do *Termo de Retenção de Mercadorias*, suscitada pelo conselheiro José Sidney Valente Lima e afastando igualmente a preliminar de extinção por impossibilidade jurídica do pedido suscitada pelo conselheiro João Fernandes Fontenelle. No mérito, dou provimento ao recurso voluntário, reformando a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, julgando **IMPROCEDENTE** a autuação, em conformidade com o parecer do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, modificado oralmente em Sessão.

É o VOTO.



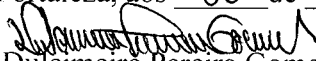
GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

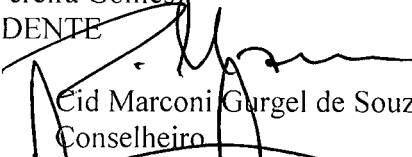
DECISÃO


Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, afastando a preliminar de nulidade argüida pela recorrente; por maioria de votos, afastar a preliminar de nulidade em face da ausência do Termo de Retenção de Mercadorias, suscitada pelo conselheiro José Sidney Valente Lima e também, por maioria de votos afastar a preliminar de extinção por impossibilidade jurídica do pedido suscitada pelo conselheiro João Fernandes Fontenelle. Foram votos vencidos os respectivos conselheiros proponentes. No mérito, também por maioria de votos, dar provimento ao recurso, reformando a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, julgando **IMPROCEDENTE** a autuação, nos termos do voto do relator e em conformidade com o parecer do representante da douda Procuradoria Geral do Estado, modificado oralmente.

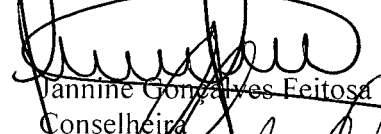
**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 06 de 01 de 2009.

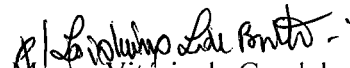
  
Dulcimeire Pereira Gomes  
PRESIDENTE

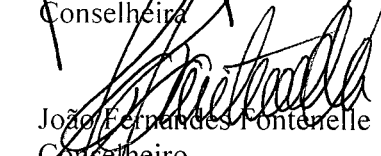
  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
Conselheiro

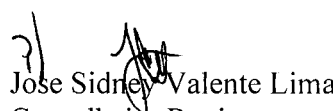
  
Cid Marconi Gurgel de Souza  
Conselheiro

  
Andréa Machado Napoleão  
Conselheira

  
Jannine Gonçalves Feitosa  
Conselheira

  
Magda Vitória de Guadalupe Lima Martins  
Conselheira

  
João Fernandes Fontenelle  
Conselheiro

  
Jose Sidney Valente Lima  
Conselheiro Revisor

  
Vito Simon de Moraes  
Conselheiro Relator

  
Mateus Tiana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO