



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 108 /2010  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
38ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 11/02/10  
PROCESSO Nº.: 1/2955/2009  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 2/200907945-0  
RECORRENTE: EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT.  
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.  
AUTUANTE: Lucia Leôncio.  
MATRÍCULA: 037.662-1-7  
RELATOR: Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza.  
REVISOR: Conselheiro Alfredo Rogério Gomes de Brito.

**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 não provido. **3.** Auto de Infração julgado **PROCEDENTE**, por maioria de votos. Afastada a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente e a preliminar de extinção em face de imunidade tributária suscitada em Sessão. Confirmada a decisão condenatória proferida pela instância singular, em conformidade com o parecer da *Consultoria Tributária*. **4.** Infringência ao art. 140 do Decreto 24.569/97. **5.** Penalidade inserta no art. 123, III, alínea "a" da Lei 12.670/96, alterado pela Lei 13.418/03.

**RELATÓRIO**

O caso vertente refere-se ao *transporte de mercadoria sem documento fiscal*, concernente a mercadoria acondicionada no volume sob o nº. LS134387241BR. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma fiscalização no *Centro de Triagem da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT*, oportunidade em que foi detectado o transporte sem nota fiscal de filmes em DVD, avaliados pelo agente fiscal no valor de R\$ 7.726,00, consoante *Certificado de Guarda de Mercadoria - CGM nº. 100/09* acostado aos autos às fls.03 e relação das mercadorias referentes ao auto de infração de fls. 04. Auto de infração lavrado em 19/06/09, com fulcro no art.140 do Decreto 24.569/97.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 2/200907945-0, *Certificado de Guarda de Mercadoria* nº. 100/09, Relação das Mercadorias referentes ao Auto de Infração de fls. 04, pesquisas realizadas em sites de comercialização das mercadorias transportadas, termo de revelia e despacho de fls. 11 e termo de juntada de fls. 12. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“TRANSPORTAR MERCADORIA SEM DOCUMENTO FISCAL. AO FISCALIZARMOS AS MERCADORIAS TRANSPORTADAS PELA ECT, CONSTATAMOS 01 VOL COM RG LS134387241BR COM FILMES EM DVD NO VALOR R\$ 7.726,00 REAIS SEM A DEVIDA DOCUMENTAÇÃO FISCAL. A.I LAVRADO DE ACORDO COM O PARECER DA PGE 34/99 E NORMA DE EXECUÇÃO 07/99 DA SEFAZ.” *(sic)*.

A auditora 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:

Base de Cálculo	R\$ 7.726,00
Alíquota	17,00%
Principal	R\$ 1.313,42
Multa (30%)	R\$ 2.317,80
<b>Total a Pagar</b>	<b>R\$ 3.631,22</b>

A ciência do auto de infração foi realizada, de forma pessoal, em 22/06/09, conforme se comprova assinatura aposta no próprio auto. O prazo transcorreu *in albis*, sem que a autuada recolhesse aos cofres fazendários o valor devido ou ofertasse impugnação. Destarte, foi instaurada a relação contenciosa, pela revelia, nos termos do art. 77 do Decreto 25.468/99. Termo de revelia lavrado em 06/07/09.

Nas razões defensórias intempestivas, às fls. 13, a empresa apresentou aduziu em breve sinopse, que a empresa em baila é uma entidade pública federal da administração indireta, criada pelo Decreto-Lei 509/69 e vinculada ao *Ministério das Comunicações*. Ressaltou as disposições do art. 150, alínea “a” da Constituição Federal/88 e do



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Recurso Extraordinário 407.099-5 do STF, o qual reconheceu a imunidade tributária da empresa. Informou que o objetivo precípua da empresa 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 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. Por fim, requereu o acolhimento da defesa e o conseqüente envio do processo administrativo para julgamento.

A julgadora monocrática 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 sob o nº. 34/99 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 o serviço de transporte de objetos realizado por empresa pública se inserir na categoria de transporte em geral, o que acarreta circulação de mercadoria e conseqüentemente fato gerador do ICMS. Ademais, dispõe que sendo 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. Concluiu que as mercadorias em litígio se encontravam em situação fiscal irregular, não se sabendo de certo a origem e o destino das mesmas, não cabendo desse modo, o princípio da espontaneidade. Por fim, em razão das considerações descritas, julgou **PROCEDENTE** o auto de infração em questão, intimando a autuada a recolher no prazo de 10 (dez) dias, o valor descrito na inicial, com os devidos acréscimos legais, podendo em igual período interpor recurso junto ao egrégio *Conselho de Recursos Tributários*.

A autuada foi intimada da decisão singular de **PROCEDÊNCIA** por via postal, em 12/11/09, consoante termo de juntada às fls. 27.



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. 28/34, 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. Isto posto, requereu que seja declarada a **IMPROCEDÊNCIA** da ação fiscal, com o conseqüente arquivamento do processo administrativo.

A *Célula de Consultoria e Planejamento - CECOP*, por intermédio do Parecer 413/09, manifestou-se pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para confirmar a **PROCEDÊNCIA** do auto de infração. A consultora tributária esclareceu que o Parecer 34/99 da Procuradoria Geral do Estado dispõe que a imunidade recíproca esculpida no art. 150, VI, alínea "a" da Constituição Federal não alcança as prestações de serviço de transportes realizadas pelos Correios, limitando-se a proteger o serviço postal *stricto sensu*, e ainda acrescenta que é legal a atribuição à ECT da responsabilidade pelo pagamento do imposto cujo dever jurídico era originariamente do contribuinte.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que dormita às fls. 39/41.

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 pelo julgador singular.

No processo *sub examine*, a recorrente foi autuada por *transporte de mercadoria sem documento fiscal*, decorrente do transporte sem nota fiscal de mercadorias, identificada por meio de uma fiscalização no *Centro de Triagem da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT*, com base de cálculo no montante de R\$ 1.313,42.

Na peça recursal colacionada aos autos, nota-se que a recorrente não adentrou no mérito da autuação, limitando-se tão somente na arguição de preliminares de nulidade, afirmando que o serviço postal não é um serviço de transporte, sendo assim, não há



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

incidência do ICMS, bem como que a ECT não é uma empresa de transporte. Por fim, afirmou que a 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.

Por oportuno, cumpre 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 convencimento 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.

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, fora 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, firmo 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 douta 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,*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

*independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;*

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, II, alínea “c” 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 acompanhado 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,



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

torna a recorrente responsável solidariamente pelo recolhimento do mesmo. O preceito legal inserto no Código Tributário Nacional ratifica esse entendimento:

*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. AO FISCALIZARMOS O VOLUME SO578300678BR VERIFIAMOS A PRESENÇA DE 6 KITS DE PERFUMES COM 150 AMOSTRAS DA EMPRESA BALSAMOS PERFUMES SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. PREÇO COLHIDO NO CATÁLOGO. COMUNICADO 5661. AIAM LAVRADO CONFORME PARECER DA PGE 34/97 E NE 07/97.”(sic).

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

Neste azo, tendo em vista a empresa realizou o serviço de transporte de mercadorias sujeitas à incidência do *ICMS*, e que os produtos objetos da presente autuação fiscal se encontravam em suas dependências, desacompanhados das respectivas notas fiscais, comungo com a procedência da ação fiscal responsabilizando a autuada pelo pagamento do referido imposto.

*Ex positis*, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para, após afastar a preliminar de nulidade argüida pela recorrente, bem como afastar a preliminar de extinção em face de imunidade tributária suscitada pelo conselheiro João Fontenelle, julgar **PROCEDENTE** a presente ação fiscal, no sentido de confirmar a decisão





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

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

condenatória proferida pela 1ª instância, em conformidade com o parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

**DEMONSTRATIVO**

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 7.726,00</b>
Alíquota	17,00%
Principal	R\$ 1.313,42
Multa (30%)	R\$ 2.317,80
<b>Total a Pagar</b>	<b>R\$ 3.631,22</b>

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 extinção por impossibilidade jurídica suscitada pelo conselheiro João Fernandes Fontenelle. No mérito, também por maioria de votos, negar provimento ao recurso, confirmando a **PROCEDÊNCIA** da autuação, nos termos do voto do relator e em conformidade com o parecer do representante da douda Procuradoria Geral do Estado. Foi voto vencido o do conselheiro João Fontenelle, que se manifestou pela preliminar de extinção e, no mérito, pela improcedência da acusação fiscal.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 26 de MARÇO de 2010.

Alfredo Rogério Gomes de Brito  
PRESIDENTE

Eliane Resplanda Figueiredo de Sá  
Conselheira Revisora

Maria Elineide Silva e Souza  
Conselheira

Magna Vitória de Guadalupe Lima Martins  
Conselheira

José Sidney Valente Lima  
Conselheiro Revisor

Cid Marconi Gurgel de Souza  
Conselheiro Relator

João Fernandes Fontenelle  
Conselheiro

Jannine Gonçalves Feitosa  
Conselheira

Xito Sinton de Moraes  
Conselheiro Relator

Matheus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO