



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº 132 /2016  
1ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
28ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 22/02/2016  
PROCESSO Nº.: 1/1997/2015  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 201509056-9  
RECORRENTE: EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS – ECT.  
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.  
AUTUANTE: Lucia de Fátima Leoncio Felix  
MATRÍCULA: 037662-1-7  
RELATORA: Conselheira Sandra Arraes Rocha

**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. Afastada a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente. Confirmada a decisão condenatória proferida pela instância singular. Auto de Infração julgado **PROCEDENTE** por unanimidade de votos, confirmando a decisão proferida em primeira instância. 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*, detectada por meio de uma *fiscalização na ECT*, onde encontrou-se 01 volume com RG DJ380265594BR sem o devido documento legal. Auto de infração lavrado em 13/07/2015, com fulcro no art. 140 do Decreto 24.569/97. O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 201509056-9 e *Certificado de Guarda de Mercadoria* nº. 2015/1378.

O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“TRANSPORTAR MERCADORIA SEM DOCUMENTO FISCAL. AO FISCALIZARMOS AS MERCADORIAS TRANSPORTADAS PELA



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

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

ECT, CONSTATAMOS 01 VOL COM RG DJ380265594BR COM RELOGIOS NO VALOR DE R\$ 3.000,00 REAIS SEM DEVIDA DOCUMENTAÇÃO FISCAL. A.I LAVRADO DE ACORDO COM O PARECER DA PGE 34/99 E NORMA DE EXECUÇÃO 07/99 DA SEFAZ.”

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:

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 3.000,00</b>
Alíquota	17,00%
Principal	R\$ 510,00
Multa (30%)	R\$ 900,00
<b>Total a Pagar</b>	<b>R\$ 1.410,00</b>

A ciência do auto de infração foi realizada, de forma pessoal, em 14/07/2015, conforme se comprova assinatura aposta no próprio auto, oportunidade em que a contribuinte fora intimada a recolher o crédito tributário em 30 (trinta) dias ou, em igual prazo, impugnar a autuação.

Acostado à pagina 05 encontra-se o termo de revelia, seguido pela defesa juntada às fls. 07/09.

Nas razões defensórias a empresa apresentou em breve sinopse, que o serviço postal, um serviço público próprio e direto de competência exclusiva da União, por não se confundir com um serviço de transporte, não se encontra no campo da incidência do ICMS. No particular, mister se faz esclarecer que a Contestante não é transportadora e nem de transportes são os serviços que presta, consistindo em movimentação diuturna da carga postal exclusivamente o MEIO pelo qual seus fins são alcançados: a entrega de objetos de correspondência a seus destinatários. Alegou que há de se considerar um equívoco o entendimento de que o serviço postal é um serviço de transporte e, como tal, caracteriza-se como fato gerador do ICMS. Relatou que a conclusão das apurações manifesta no Auto de Infração sob nº 201509056-9 constitui lamentável engano e sério erro de direito, na medida em que o serviço público postal não comporta tributação de imposto e sequer constitui o transporte efetuado para a consecução desse serviço, fato econômico de relevância jurídica para a incidência daquele tributo. Por outro lado, expendeu que quando a ECT exerce sua atividade, isto é, o serviço postal, não pode ser tributado por esse



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

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

serviço público, numa simplista e equivocada interpretação do cânon constitucional federal. Mesmo porque, o serviço público não se tributa com imposto, e sim, se for o caso, com taxa, como resulta dos precisos termos dos artigos 12 e 77 do Código Tributário Nacional. E o único ente público competente para cobrar eventual tributo, no caso, seria a União. Informou que por estabelecer o legislador que o serviço postal não é atividade econômica, mas um serviço de cunho eminentemente público, próprio da União, deliberou a imunidade tributária da ECT, no art. 12 do decreto-lei nº 509/69. Assim, a exegese da norma legal faz com que a vontade normativa só seja alcançável a partir de uma interpretação sistemática. Salientou que cobrando tarifas públicas, que apenas visam à remuneração do serviço prestado, a ECT, na condição de gestora de um serviço público da União, jamais poderá vir a ser qualificada como contribuinte do ICMS por esse mesmo serviço, nem se caracteriza dito serviço como fato gerador daquele tributo. Não se pode perder de vista, também, que a ECT foi criada por lei para o fim precípua de explorar em nome da União, o serviço público postal e como tal não pode vir a ser autuada, pois se tratando de atividade específica do Estado, realizada através de uma gestora de seu serviço, não pode sobre essa atividade incidir nenhum tipo de imposto, já que "... Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte", nos exatos termos do art. 16 do CTN. Por fim, requereu, a ECT, que seja acolhida a presente defesa tornando insubsistente o Auto de Infração nº 201509056-9, com o consequente arquivamento do processo administrativo correspondente, por ser a melhor forma de efetivação da Justiça.

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 defesa, no tocante à decisão da 2ª Turma do STF, tem efeito inter partes, não vinculando as demais decisões, não prosperando tal impugnação 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 consequentemente 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



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
*Secretaria da Fazenda*

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

autuada a recolher no prazo de 30 (trinta) dias, o importe de R\$ 1.410,00 (mil quatrocentos e dez reais), com os devidos acréscimos legais, podendo em igual período interpor recurso junto ao egrégio *Conselho de Recursos Tributários*.

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 3.000,00</b>
Principal	R\$ 510,00
Multa (30%)	R\$ 900,00
<b>Total a Pagar</b>	<b>R\$ 1.410,00</b>

A autuada foi intimada da decisão singular de **PROCEDÊNCIA** em 23/11/15, consoante termo de juntada à fl. 17.

A impugnante, irresignada com a decisão singular, interpôs recurso voluntário às fls. 18/20, 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 que fosse declarada preliminarmente a **NULIDADE** do procedimento instaurado, tornando insubsistente o Auto de Infração, bem assim, para declarar a imunidade tributária da ECT, conseqüentemente a **IMPROCEDÊNCIA** do tributo aplicado. Por fim, que seja recebido e provido o presente recurso, que seja reformada a decisão de Primeira Instância, decidindo-se pela improcedência do Auto de Infração, com o conseqüente arquivamento do processo administrativo, visto que a ECT não se sujeita ao poder de polícia estadual, por ser esta a melhor forma de efetivação da justiça.

A *Célula de Consultoria e Planejamento - CECOP*, por intermédio do Parecer 26/2016, manifestou-se pelo conhecimento do recurso ordinário, negando-lhe provimento, para confirmar decisão **condenatória** proferida em primeira instância. A consultora tributária esclareceu que os argumentos da recorrente já foram objeto de consulta promovida pela SEFAZ à Procuradoria Geral do Estado, a qual resultou no parecer nº 34/99, como também resultou na norma de execução nº07/99. Acrescentou ainda que é legal a atribuição à ECT da responsabilidade pelo pagamento do imposto cujo dever jurídico era originalmente do contribuinte. De acordo com o citado parecer, inferiu que quando a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT efetua serviço de transporte de mercadorias, está sujeita às regras impostas pela legislação do ICMS. Destaca ainda que a ECT, mesmo exercendo atividade de execução de serviço postal, pode vir a ser responsabilizada pelo pagamento do tributo ICMS quando ocorrerem às situações previstas em lei como geradores do imposto, conforme prevista no art. 16, II, c da Lei 12/670/96. É mister ressaltar que a ECT foi autuada na condição de



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

responsável tributária, pois, segundo o art. 140, do dec. 24.569/97, esta não enquadrava-se na qualidade de transportadora, já que não poderia aceitar despacho ou transportar mercadoria desacompanhada da devida documentação fiscal. Logo, considerando que a legislação prevê a obrigatoriedade da nota fiscal com a mercadoria, prevendo também a apreensão das que estiverem desacompanhadas da mesma e considerando que a ECT pode ser responsabilizada pela referida infração, há que se reconhecer a legitimidade do lançamento. Opina-se pelo conhecimento do recurso ordinário, negando-lhe provimento e mantendo a decisão condenatória de primeira instância.

Base de Cálculo	R\$ 3.000,00
Principal	R\$ 510,00
Multa (30%)	R\$ 900,00
<b>Total a Pagar</b>	<b>R\$ 1.410,00</b>

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. 29/32.

É o relatório.

### VOTO DO RELATOR

Trata-se do recurso voluntário interposto por **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS – ECT** em face da **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. **201509056-9**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a recorrente foi autuada por *transporte de mercadoria sem documento fiscal*, detectada por meio de uma *fiscalização no Centro de Triagem da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT*.

Em sua defesa conferida aos autos, nota-se que a reclamante não adentrou no mérito da autuação, limitando-se apenas a argüição de preliminar de 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 que goza de imunidade tributária. Ressaltou que se



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

realmente fosse caso de cobrança, somente poderia ser tributada através de TAXA, onde a união seria a competente para realizá-la.

A ECT Correios, através de recurso, pugnou pelo deferimento e provimento do presente recurso para que fosse alterada a decisão do juízo *a quo*, de modo que a nova decisão fosse reconhecida a nulidade da cobrança fiscal instaurado e por consequente, fosse julgada **IMPROCEDENTE** a ação fiscal e arquivamento do presente processo.

Antes de analisar o mérito, vale salientar que a nulidade requerida no pedido do autor trata-se de matéria estritamente atrelada ao mérito, qual versa sobre imunidade constitucional do serviço postal por ela realizado; motivo pelo qual, passo então ao 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 Direito Brasileiro 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 empresa em tela está inserida 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. Diante do 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*”, conforme Parecer 34/99 da douta Procuradoria Geral do Estado.

O Estado faz arrecadação de impostos 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



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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.*

Nesta seara, 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 sim da referida empresa, enquanto responsável tributário pelas encomendas que transporta desacompanhada de documentação fiscal. Assim, deve-se trazer aos autos o disposto no art. 16º 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 cristalino que a ECT, no caso em tela, não é sujeito passivo do ICMS quando exerce as atividades essenciais 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*:



**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.*

Segundo informa a peça inicial deste contencioso, a empresa em comento foi autuada por **entrega de mercadoria desacompanhada de documentos fiscais**. Neste pretexto, tendo em vista que 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, vou pela procedência da ação fiscal responsabilizando a autuada pelo pagamento do referido imposto.

Frente ao exposto, restou comprovada a irregularidade apontada no auto de infração, ressaltando tratar-se de uma empresa pública, na qual, explora atividades de natureza econômica e concorre com empresas privadas, desta forma, no que concerne ao transporte de mercadoria desacompanhada de nota fiscal, entendo que deva responder solidariamente pelo pagamento do imposto.

*Ex positis*, apresento voto pelo conhecimento do recurso voluntário, negar-lhe provimento, para após afastar a preliminar de nulidade arguida pela recorrente, confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, conforme parecer da Consultoria Tributária adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 3.000,00</b>
Alíquota	17,00%
Principal	R\$ 510,00
Multa (30%)	R\$ 900,00
<b>Total a Pagar</b>	<b>R\$ 1.410,00</b>

É o VOTO.





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

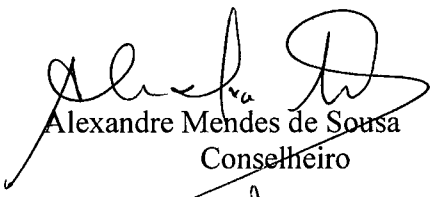
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

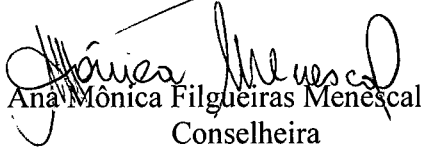
**DECISÃO**

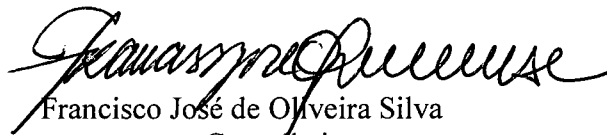
Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente a **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS – ECT** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, após conhecer do recurso voluntário interposto, preliminarmente, em relação à nulidade em razão de imunidade tributária, arguida pela recorrente, resolve afastá-la, por decisão unânime, conforme os fundamentos contidos no parecer da Assessoria Processual Tributária. No mérito, resolve a 1ª Câmara de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, confirmando decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto da Conselheira Relatora, conforme parecer da Assessoria Processual Tributária, adotado pelo do representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

**SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 29 de 03 de 2016

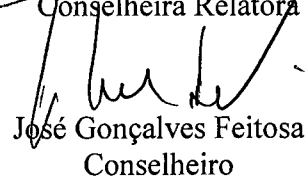
Francisca Maria de Sousa  
PRESIDENTE

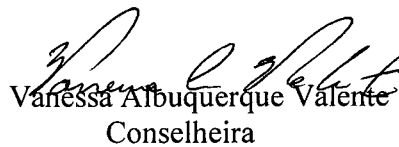
  
Alexandre Mendes de Sousa  
Conselheiro

  
Ana Mônica Filgueiras Menescal  
Conselheira

  
Francisco José de Oliveira Silva  
Conselheiro

  
Sandra Arraes Rocha  
Conselheira Relatora

  
José Gonçalves Feitosa  
Conselheiro

  
Vanessa Albuquerque Valente  
Conselheira





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

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

  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
Conselheiro

  
André Arraes de Aquino Martins  
Conselheiro

  
Matheus Viana Neto  
PROCURADOR DO ESTADO