



ESTADO DO CEARÁ  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

RESOLUÇÃO nº 197 /2012

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO  
SESSÃO EXTRAORDINÁRIA nº 15ª de 29/03/2012  
PROCESSO DE RECURSO nº 1/4251/2008  
AUTO DE INFRAÇÃO nº 2/200812599  
RECORRENTE: EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS  
RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
CONS. RELATOR: JOSÉ RÔMULO DA SILVA.

**EMENTA: TRANSPORTE DE MERCADORIA DESACOMPANHADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL.** Demonstrado que as mercadorias seriam destinadas a contribuinte de outro Estado da federação, no entanto foram remetidas para o Estado do Ceará. Legitimidade passiva. O só fato da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos aceitar para despacho ou efetuar transporte de mercadorias sem documentos fiscais, independentemente da natureza do serviço postal, responde pela infração prevista no art. 123, III, "a" da Lei nº 12.670/96 em face da violação ao art. 140 do RICMS. O auto de infração contempla responsabilidades distintas: a primeira é relativa à infração, partindo do pressuposto da ligação entre o agente infrator é o fato ilícito; a segunda, e de onde parte lançamento do ICMS, dá-se por expressa previsão legal. O lançamento do imposto não tem relação direta ou indireta com o serviço postal. A única relação direta, e pessoal, da autuada é com a infração a respeito da qual não apresentou qualquer elemento que a afastasse, havendo destarte que responder por seu ato. Recurso Voluntário conhecido e não provido. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão por unanimidade de votos.

Auto de Infração nº 2/200812599  
Cons. Relator: José Rômulo da Silva.

Trata-se de recurso voluntário contra a decisão de procedência do auto de infração por transporte de mercadorias acompanhadas de documento fiscal inidôneo após constatação que o documento fiscal (NF nº 513529) fora emitido com destino ao Estado do Paraná, mas as mercadorias foram destinadas ao Estado do Ceará.

Valor da operação, R\$ 2.099,61.  
ICMS lançado, R\$ 356,93.  
Multa, R\$ 629,88.

Face à situação foi aplicada a penalidade do art. 123, III, "a" da Lei nº 12.670/96.

A decisão singular encontra-se assim ementada:

**EMENTA: TRANSPORTE DE MERCADORIA ACOBERTADA POR DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. Decisão amparada no art. 97 da Lei nº 12.670, de 27 de dezembro de 1996, combinado com os artigos 131, caput e inciso III e 829 de Decreto nº 24.569-RICMS, de 31 de julho de 1997. Responsabilidade prevista no art. 16, inciso II, alínea "c", da Lei retromencionada, alterada pelo art. 1º, inciso I da Lei nº 13.082/00, combinado com o Parecer nº 34/99 exarado pela Procuradoria Geral do Estado. Penalidade prevista no art. 123, inciso III, alínea "a", da Lei nº 12.670/96, alterado pelo art. 1º, inciso XIII da Lei nº 13.418, de 30 de dezembro de 2003. Autuação PROCEDENTE. Defesa tempestiva.**

Em suas razões a recorrente aduz que o auto de infração constitui lamentável engano e sério erro de direito na medida em que o *serviço público postal* não comporta tributação de imposto; sequer constitui a consecução de tal fato econômico de relevância jurídica para a incidência do ICMS, e se fosse o caso, a tributação seria na modalidade de *Taxa*.

Segundo a impugnante, o *serviço postal* é atividade típica de Estado e que sobre esta não pode inciso nenhum tipo de imposto já que poderia ter por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, conforme define o art. 16 do CTN.

Conclui que o *serviço postal* encontra-se fora de incidência do ICMS, não podendo a empresa ser elevada à condição de *contribuinte*.

Em seu Parecer a Consultoria Tributária opina pela nulidade do feito, tendo sido adotado pelo representante da Douta Procuradoria Geral do Estado.

Em síntese é o relatório.

VOTO.

Inicialmente urge considerar que a infração à legislação do ICMS está perfeitamente caracterizada já que no plano fático está demonstrado que as mercadorias seriam destinadas a contribuinte de outro Estado da federação, no entanto foram remetidas para o Estado do Ceará, fato ignorado pelo transportador. A hipótese não é de simples formalidade, mas de irregularidade de fundo, havida no âmbito da relação econômica, pois que não evidenciada a identidade do adquirente no Estado cearense com aquela identificada no documento fiscal.

No entanto, a presente controvérsia cinge-se notadamente ao exame da possibilidade jurídica ou não da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT ser erigida à condição de sujeito passivo da relação tributária deflagrada no auto de infração.

De fato, há limites à competência tributária para o legislador estadual de incluir determinadas pessoas ou mesmo empresas como sujeito passivo da *obrigação tributária* descrita na regra-matriz de incidência do ICMS, todavia não lhe faltam condições legais de prescrever deveres instrumentais no interesse da arrecadação ou da fiscalização cujo descumprimento resulte em aplicação de medidas sancionatórias. Nesse sentido é a leitura do art. 140 do RICMS ao prescreve que *o transportador não poderá aceitar despacho ou efetuar o transporte de mercadoria ou bem que não estejam acompanhados dos documentos fiscais próprios.*

Portanto, o só fato da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos aceitar para despacho ou efetuar transporte de mercadorias sem documentos fiscais, independentemente da natureza do serviço postal, responde pela infração prevista no art. 123, III, "a" da Lei nº 12.670/96 em face da violação ao art. 140 do RICMS.

Vejamos *in verbis*:

Art. 123.

.....  
III - relativamente à documentação e à escrituração:

a) entregar, remeter, transportar, receber, estocar ou depositar mercadorias, prestar ou utilizar serviços sem documentação fiscal ou sendo esta inidônea: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação.

Ocorre que o legislador foi mais além, dispondo que ao responder pela infração, o agente também responderá pelo recolhimento do ICMS, donde incide assim uma segunda regra jurídica cujo efeito consiste em atribuir ao agente infrator a *responsabilidade pelo ICMS*, cujo nascedouro reside no art. 5º da LC nº 87/96. *Verbis*:

Art. 5º. Lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo (grifo).

Como se vê o *terceiro responsável* do art. 5º da LC nº 87/96 não participa do evento ou acontecimento definido como hipótese de incidência do ICMS, não tem relação sequer indireta com o fato gerador previsto na regra-matriz de incidência do ICMS. Nesse caso, o legislador complementar previu, ao lado das hipóteses definidas no CTN, uma responsabilidade tributária por *transferência* em que o *responsável* paga dívida própria, mas por fato gerador de terceiros.

E no rastro do legislador complementar assim definiu o legislador estadual por meio da Lei nº 12.760/96:

Art. 16. São responsáveis pelo pagamento do ICMS:

.....  
II - transportador em relação à mercadoria:

.....

c) que aceitar para despacho ou transportar sem documento fiscal, ou ...

.....

III - o remetente, o destinatário, o depositário ou qualquer possuidor ou detentor de mercadoria o bem desacompanhados de documento fiscal, ....(grifos).

Como se observa, reside nesta arquitetura jurídica a atribuição de responsabilidade pelo ICMS ao *transportador, depositário, possuidor ou detentor de mercadoria*: o legislador, com o permissivo da LC nº 87/96, atribuiu a responsabilidade pelo ICMS àquelas pessoas do artigo retro reproduzido, não obstante estejam eventualmente fora do liame obrigacional.

Logo, o ICMS lançado no auto de infração não é oriundo de qualquer atividade exercida pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT e sim de terceiros; a ECT de fato não participa de qualquer evento ou

Auto de Infração nº 2/200812599  
Cons. Relator: José Rômulo da Silva.

acontecimento definido como hipótese de incidência do ICMS, a obrigação ali é das pessoas que realizaram a circulação das mercadorias (terceiros).

Portanto, significa dizer que o auto de infração contempla duas responsabilidades distintas: a primeira é relativa à infração, partindo do pressuposto da ligação entre o agente infrator é o fato ilícito; a segunda, e de onde parte lançamento do ICMS, dá-se por expressa previsão legal.

Sintetizando tudo o que foi dito, é dizer que não vem ao caso a eventual não tributação do *serviço postal* ou a eventual condição de não-contribuinte da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT quando da hipótese de *transporte de mercadoria desacompanhada de documento fiscal*. O lançamento do imposto não tem relação direta ou indireta com o *serviço postal*. A única relação direta, e pessoal, da autuada é com a infração a respeito da qual não apresentou qualquer elemento que a afastasse, havendo destarte que responder por seu ato.

A relação entre autuada e o fisco quanto ao lançamento do imposto não pode sequer ser considerada *tributária*. Primeiro, porque tem natureza de sanção, haja vista que a empresa está sendo compelida a pagar o ICMS sem que tenha participado da realização da hipótese de incidência do referido imposto; segundo, porque não leva em consideração a sua *capacidade contributiva* nem o *direito de regresso interno*, que consiste em reaver de terceiro o imposto pago, dentro da própria estrutura da norma tributária; seu direito vai ser exercido por sub-rogação pura e simples, nos moldes da lei civil.

São estas, portanto, as razões porque entendo que o auto de infração não comporta reparos, importando assim na aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, "a" da Lei nº 12.670/96, já transcrito, juntamente com lançamento do imposto.

Segue o demonstrativo do crédito:

ICM: .....	R\$	356,93.
Multa: .....	R\$	629,88.
Total: .....	R\$	986,81.

Tais as razões expedidas, por ser manifestamente descabida a nulidade suscitada pela recorrente por falta de legitimidade passiva, voto para que se conheça do Recurso Voluntário, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão de PROCEDÊNCIA do auto de infração proferida em Primeira Instância.

É como eu voto.

DECISÃO:

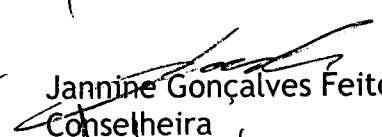
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, em que é recorrente EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS e recorrida CÉLULA DE JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA;

A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso do Recurso Voluntário, nega-lhe provimento, para confirmar a decisão CONDENATÓRIA proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, m Sessão.

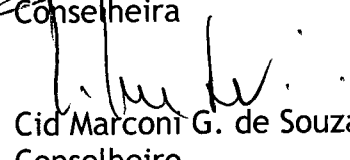
Sala das Sessões da Primeira Câmara do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, em 03 de 05 de 2012.

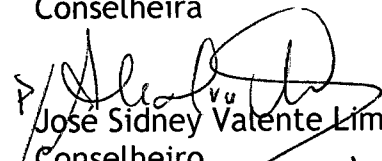
  
Abílio Francisco de Lima  
Presidente

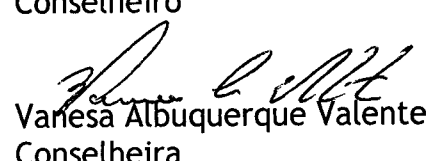
  
Valter Barbalho Lima  
Conselheiro

  
Jannine Gonçalves Feitosa  
Conselheira

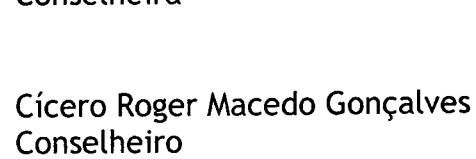
  
Eliane Resplande F. de Sá  
Conselheira

  
Cid Marconi G. de Souza  
Conselheiro

  
José Sidney Valente Lima  
Conselheiro

  
Vanesa Albuquerque Valente  
Conselheira

  
José Rômulo da Silva  
Cons. Relato

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro

Matteus Viana Neto  
Procurador do Estado