



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

RESOLUÇÃO nº 306 /2010

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
103ª SESSÃO ORDINÁRIA nº 103ª de 20/07/2010
PROCESSO DE RECURSO nº 1/0013/2010
AUTO DE INFRAÇÃO nº 2/200916687
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.

Questão imunitória invocada pela impugnante. Deveres instrumentais no interesse da arrecadação ou da fiscalização cujo descumprimento resulte em aplicação de medidas sancionatórias. O só fato da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos aceitar para despacho ou efetuar transporte de mercadorias sem documentos fiscais, independentemente de gozar de imunidade tributária ou mesmo estando o *serviço postal* fora do âmbito de incidência do ICMS, responde pela infração prevista no art. 123, III, "a" da Lei nº 12.670/96. O legislador foi mais além, dispondo que ao responder pela infração, o agente também responderá pelo recolhimento do ICMS. Hipótese de responsabilidade tributária por *transferência* em que o responsável paga dívida própria, mas por fato gerador de terceiros. 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. Não vem ao caso a eventual não tributação do *serviço postal* ou da imunidade tributária 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. Recurso Voluntário conhecido e não provido. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão por unanimidade de votos.

Cuida o auto de infração de transporte de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal, após ser constatado dois volumes contendo 30 (trinta) pares de tênis *marina Amaral nok auty* no valor de R\$ 900,00 (novecentos) reais.

ICMS lançado: R\$ 153,00.
Multa: R\$ 270,00.

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

Na sua defesa a empresa autuada alega 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*.

Agrega impugnante que 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*.

Por fim, aponta a impugnante que, na condição de empresa pública prestadora do *serviço postal* em todo país, goza de imunidade tributária, conforme entendimento dado pelo STF (RE nº 407.099 - RS).

Em síntese é o relatório.

Voto.

A presente controvérsia cinge-se ao exame da questão imunitória invocada pela impugnante cuja conseqüência seria a impossibilidade jurídica da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT

ser erigida à condição de sujeito passivo da relação tributária deflagrada no auto de infração.

Não resta dúvida que há limites à competência tributária que impede o legislador estadual de incluir determinadas pessoas ou mesmo empresas como sujeito passivo da obrigação tributária descrita na regra-matriz de incidência do ICMS. No entanto 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, que aqui se aplica, de que o transportador não poderá aceitar despacho ou efetuar o transporte de mercadoria ou bem que não estejam acompanhados dos documentos fiscais próprios.

Logo, a leitura do art. 140 do RICMS deixa claro que qualquer transportador, ainda que goze de imunidade tributária, deverá prestar o serviço de transporte de mercadorias acompanhadas dos documentos fiscais próprios, sob pena de responder pela infração prevista.

Dessarte, o só fato da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos aceitar para despacho ou efetuar transporte de mercadorias sem documentos fiscais, independentemente de gozar de imunidade tributária ou mesmo estando o serviço postal fora do âmbito de incidência do ICMS, 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 criou, 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 vê, reside nessa 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 fora do liame obrigacional.

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

Logo, 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 da imunidade



tributária da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT quando da hipótese de *transporte de mercadoria dsacompanhada de documento fiscal*. O lançamento do imposto não tem relação direta ou indireta com o *serviço postal*. A única relação direta, e pessoal, da atuada 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 atuada 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.

Por fim, não dá para deixar de reconhecer que o lançamento do ICMS trata-se na verdade de mais uma das garantias dadas ao crédito tributário, mormente que não se pode perder de vista que as garantias previstas no CTN não excluem outras, desde que previstas de forma expressa.

Portanto, são estas 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\$	153,00
Multa:	R\$	270,00
Total:	R\$	423,00

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.

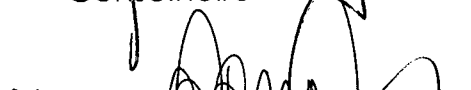
A 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso do Recurso Voluntário, para afastar a preliminar de nulidade argüida pela recorrente, confirmar a decisão CONDENATÓRIA proferida pela 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator, conforme Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.


Sala das Sessões da Primeira Câmara do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, em 06 de outubro de 2010.


Alfredo Rogério Gomes de Brito
Presidente



Valtter Barbalho Lima
Conselheiro


Jannina Gonçalves Feitosa
Conselheira


Eliane Respland de F. de Sá
Conselheira


Cid Mraconi Gurgel de Souza
Conselheiro


José Sidney Valente Lima
Conselheiro


Vanesa Albuquerque Valente
Conselheira


José Romulo da Silva
Cons. Relato


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro


Matheus Viana Neto
Procurador do Estado