



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 346/2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

44ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 22/06/2011

PROCESSO Nº.: 1/1985/2010

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 2/201006366-4

RECORRENTE: EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: Cláudia Bastos de Oliveira

MATRÍCULA: 107.488-1-X

RELATORA: Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa

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 unanimidade de votos, em conformidade com o parecer da Consultoria Tributária. Afastada a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente. Confirmada a decisão condenatória proferida pela instância singular. **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 processo em referência é oriundo da lavratura do auto de infração por *transporte de mercadorias sem documento fiscal*, concernente à mercadoria acondicionada no volume sob o nº. PB 055689593BR, no terminal de cargas da empresa, onde foi constatada 15(quinze) KIT'S Maletas de lápis/Canetas sem a devida documentação fiscal. 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 de mercadoria sem nota fiscal no valor de R\$ 598,50, consoante *Certificado de Guarda de Mercadoria – CGM nº. 330/10* acostado aos autos às fls. 04. Auto de infração lavrado em 24/05/10 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 201006366-4, informações complementares às fls. 03, *Certificado de Guarda de Mercadorias – CGM nº. 330/10* às fls. 04, pesquisa de compra na internet da Maleta às fls. 05/06, comunicado do auto de infração nº 2014/2010, termo de revelia de fls. 08, protocolo de entrega de auto de infração/documentos nº 2010.01141 e despacho de fls. 10. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“TRANSPORTAR MERCADORIA SEM DOCUMENTO FISCAL. AO FISCALIZARMOS O VOLUME POSTADO PB055689593BR NO TERMINAL DE CARGAS DA EBCT CONSTATAMOS QUE OS 15 KIT’S MALETAS DE LAPIS/CANETAS ESTAVAM SEM NOTA FISCAL PARA ACOBERTAR ESTA OPERAÇÃO DESTINADA AO NOSSO ESTADO PARA PESSOA FÍSICA, RAZÃO DESTE AUTO. FORAM OBSERVADOS OS PROCEDIMENTOS DISPOSTOS NO PARECER PGE 34/99 E NORMA DE EXECUÇÃO 07/99. COMUNICADO 2014/10. BC R\$ 598,50.”

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:

Base de Cálculo	R\$ 598,50
Alíquota	17,00%
Principal	R\$ 101,74
Multa (30%)	R\$ 179,55
Total a Pagar	R\$ 281,29

A ciência do auto de infração foi realizada, de forma pessoal, em 24/05/10, conforme se comprova assinatura aposta no próprio auto. Foi lavrado termo de revelia no dia 07/06/10 de fls. 08, que restou sem efeito, visto que a contribuinte opôs impugnação no dia 02/05/10.

A defesa da recorrente às fls. 12/18, instruída com documentos de fls. 19/20, aduziu em breve sinopse, que a empresa em baila é uma entidade pública federal da



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

administração indireta, criada pelo Decreto-Lei 509/1969, vinculada ao Ministério das Comunicações, cujo objetivo precípua 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. 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.

O julgador monocrático 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 pela **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal e intimou a autuada a recolher aos cofres fazendários, no prazo legal de 10 (dez) dias, o importe de R\$ 281,29 (duzentos e



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

oitenta e um reais e vinte e nove centavos) ou querendo em igual período, recorrer desta decisão ao Conselho de Recursos Tributários.

A atuada foi intimada pessoalmente em 10/03/11, 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.

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. Por fim, requereu que seja declarada preliminarmente a **NULIDADE**, tornando insubsistente o Auto de Infração, bem como a imunidade tributária da ECT, conseqüentemente a improcedência do tributo aplicado; e, por conseqüente, 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, com o conseqüente arquivamento do processo administrativo.

A Consultoria Tributária, através do parecer 161/2011, 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. 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. Isto posto, conheceu do recurso voluntário, negando-lhe provimento para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** exarada na instância singular.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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. 39/42.

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se do 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 do representante legal, regularmente constituído, se insurge contra a Decisão proferida pela julgadora 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*, no montante de R\$ 598,50.

1. Das Preliminares

Na defesa colacionada aos autos, nota-se que a impugnante não adentrou no mérito da autuação, limitando-se tão somente na arguição de preliminares 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, como empresa pública goza de imunidade tributária.

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.

2. Do Mérito



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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, entretanto, 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 à 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 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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 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, 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. 16º da Lei 12.670/96, *in litteris*:

Art. 16. São responsáveis pelo pagamento do ICMS:
(...)

II - o transportador em relação à mercadoria:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

(...)

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:

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. (grifos acrescidos).

3. Da Jurisprudência

Conforme noticia a peça básica deste contencioso, a empresa em tela foi autuada por efetuar o **transporte de mercadoria desacompanhada de documentos fiscais**. Neste azo, 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, comungo



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

com a 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 que se trata 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.

Neste diapasão, cabe mais, fazer referência às decisões anteriores, das Câmaras de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários:

EMENTA: ICMS. MERCADORIA EM SITUAÇÃO FISCAL IRREGULAR POR ESTAR DESACOMPANHADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. Os serviços de transporte de mercadorias ou bens realizados pelos correios estão sujeitos à observância das normas fiscais, assemelhando-se a qualquer transportadora privada, e submetendo-se ao campo de incidência do ICMS, exceto serviço postal "stricto sensu". Ação fiscal PROCEDENTE. Decisão unânime. (Resolução nº 014/2003, 2ª Câmara, Sessão: 24/01/2003, Relator: Adriano Jorge Pequeno Vasconcelos).

EMENTA: ICMS. MERCADORIA EM SITUAÇÃO FISCAL IRREGULAR POR ESTAR DESACOMPANHADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. Os serviços de transporte de mercadorias ou bens realizados pelos correios estão sujeitos à observância das normas fiscais, assemelhando-se a qualquer transportadora privada, e submetendo-se ao campo de incidência do ICMS, exceto serviço postal "stricto sensu". O serviço de transporte de um só produto, no entanto, não configura mercancia, tanto pelo valor da encomenda como pela quantidade, caracterizando serviço postal puro, portanto fora do campo de incidência do ICMS. Ação fiscal IMPROCEDENTE. Decisão unânime. (Resolução nº 450/2003, 2ª Câmara, Sessão: 22/08/2003, Relator: Adriano Jorge Pequeno Vasconcelos).



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

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT


4. Do Voto

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, afastando a preliminar de nulidade argüida pela recorrente, para, no mérito, negar provimento ao recurso, confirmando a **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, em conformidade com o parecer do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 598,50
Alíquota	17,00%
Principal	R\$ 101,74
Multa (30%)	R\$ 179,55
Total a Pagar	R\$ 281,29

É o VOTO.

 10/11




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


CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

DECISÃO

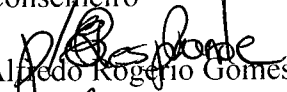
Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente a **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, negar-lhe provimento, para afastar as preliminares de nulidade argüidas pela recorrente, confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª instância, nos termos do voto da relatora, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.


SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 17 de AGOSTO de 2011.

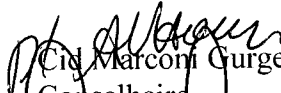

Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTA



Ana Maria Martins Timbó Holanda
Conselheiro

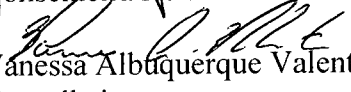

Valter Barbalho Lima
Conselheiro


Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro


Lúcio Plávio Alves
Conselheira


Cid Marconi Gurgel de Souza
Conselheiro


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira Relatora


Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira


Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro


Matheus Miana Neto
PROCURADOR DO ESTADO