



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 465 /2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

88ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 07/05/09

PROCESSO Nº. 1/4559/2008

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2/200813043-9

RECORRENTE: EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: Ilegível

MATRÍCULA: Ilegível

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. Rejeitada por unanimidade de votos, a preliminar de nulidade argüida pela recorrente e, por maioria de votos, a preliminar de extinção por impossibilidade jurídica suscitada em Sessão. 3. Auto de Infração julgado **PROCEDENTE**, por maioria de votos, confirmando decisão exarada em 1ª instância, nos termos do parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. 4. Infringência ao art. 140 do Decreto 24.569/97 5. Penalidade inserta no art. 123, III, alínea “a” da Lei 12.670/96 com alterações da Lei 13.418/03.

RELATÓRIO

O auto em epígrafe refere-se ao *transporte de mercadoria sem documento fiscal*, concernente a mercadoria transportada pelos Correios sob o nº. SQ 087465243BR/COM.2821/2008. 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 *699 unidades de DVD – Limão com Mel*. As unidades adrede mencionadas tiveram seu valor unitário arbitrado, pela autoridade fiscal, em R\$ 3,00, no entanto, não consta nos autos nenhum panfletos ou mesmo pesquisa que fundamente esse arbitramento. Frente a esse valor unitário, o Fisco encontrou um montante no



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

valor de R\$ 2.097,00, consoante *Certificado de Guarda de Mercadoria – CGM* nº. 84/2008, acostado aos autos às fls.03/04. Auto de infração lavrado em 25/09/08 com fulcro no art.140 do Decreto 24.569/97, transcrito *ad litteram*:

Art. 140. O transportador não poderá aceitar despacho ou efetuar o transporte de mercadoria ou bem que não estejam acompanhados dos documentos fiscais próprios.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº 2/200813043-9, *Certificado de Guarda de Mercadoria nº. 84/08*, relação de mercadorias referentes ao auto de infração, termo de juntada e termo de revelia. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“TRANSPORTAR MERCADORIA SEM DOCUMENTO FISCAL. TRANSPORTADOR CONDUZIA A ENCOMENDA POSTAL SQ 087465243BR/COM.2821/2008 NO VALOR DE R\$ 2.097,00 (DVD'S PARA DIVULGAÇÃO) SEM A DEVIDA DOC. FISCAL, MOTIVO DO PRESENTE A.I., CONFORME PARECER DA PGE 34/99 E N.E. DA SEFAZ 07/99.” (*sic*).

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\$ 2.097,00
Alíquota	17,00%
Principal	R\$ 356,49
Multa (30%)	R\$ 629,10
Total a Pagar	R\$ 985,59

A contribuinte tomou ciência pessoal na própria peça inaugural em 26/09/08, oportunidade em que foi aberto prazo legal de 10 (dez) dias para recolhimento do crédito tributário ou apresentação de defesa, em igual prazo. Fora lavrado termo de revelia no dia 13/10/2008. Ocorre que o contribuinte opôs impugnação no dia 06/10/08, motivo pelo qual tornou o presente termo de revelia sem efeito.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A defesa tempestiva da recorrente de fls. 07/14, instruída com documentos de fls. 15/16, aduziu em breve sinopse, que a empresa em baila é uma entidade pública federal da *Administração Indireta*, criada pelo Decreto/Lei 509/69, vinculada ao *Ministério das Comunicações*, cujo objetivo precípuo 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 concluiu pela **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal e intimou a autuada a recolher aos cofres fazendários, no prazo legal de 10 (dez) dias, a contar da data da ciência da referida decisão, o valor estipulado pela agente fiscal, com os devidos acréscimos legais ou interpor recurso em igual prazo. 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 34/99, em lume, 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, se tratar de transporte em geral, o que acarreta circulação de mercadoria e conseqüentemente fato gerador do ICMS. Ademais, na qualidade de 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.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A autuada foi intimada pessoalmente em 06/03/09, nos termos do art. 34 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, irrisignada com a decisão singular, interpôs recurso voluntário às fls.24/29, 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 o reconhecimento da nulidade da ação fiscal e, por conseguinte, 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.

A *Consultoria Tributária*, através do parecer 133/09, adotado pelo representante da douta *Procuradoria Geral do Estado*, esclareceu que acerca da matéria em debate a Procuradoria Geral do Estado se manifestou, por meio do Parecer nº. 34/99, elucidando que o § 2º do art. 17 da Lei 6.538/78 não foi recepcionado pela Constituição Federal, destarte a imunidade em tela não alcança as prestações de serviços de transportes realizadas pelos Correios, limitando-se a proteger o serviço postal *stricto sensu*. Asinalou 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 realize operações de circulação de mercadoria ou prestação de serviço. Ademais, no tocante a nulidade argüida pela recorrente, não acatou, haja vista inexistir irregularidade formal que se caracterize como vício formal. Isto posto, opinou pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** exarada na instância singular.

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. 38/41.

É o relatório.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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 pela julgadora singular.

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.

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.

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.

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, 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.

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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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 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, destarte 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. 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:



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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. 16 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 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*:



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.

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.

É de bom alvitre destacar, que dada a quantidade da mercadoria apreendida, infere-se que não se trata de um simples serviço postal de encomenda para uso pessoal, porém, de transporte de mercadorias, via SEDEX, completamente desacompanhadas de documentação fiscal. Ratificar procedimentos assim, não apenas fere diretamente o *Princípio da Livre Concorrência*, como, igualmente incentiva a prática de evasão fiscal.

Frente ao Exposto, sobejou comprovada a irregularidade apontada no libelo acusatório, 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 *strictu sensu*. Ação fiscal



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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 *strictu 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*).

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, afastando a preliminar de nulidade argüida pela recorrente, bem como, afastando igualmente a preliminar de extinção por impossibilidade jurídica do pedido suscitada pelo conselheiro *João Fernandes Fontenelle* e, no mérito, nego provimento ao recurso, confirmando a **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, em conformidade com o parecer da *Consultoria Tributária*, adotado pelo representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 2.097,00
Alíquota	17,00%
Principal	R\$ 356,49
Multa (30%)	R\$ 629,10
Total a Pagar	R\$ 985,59

É o VOTO.

em



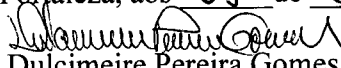
GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

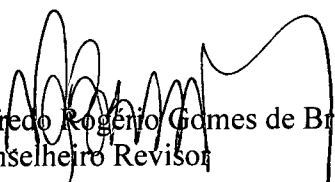
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

DECISÃO

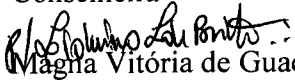
Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, afastando a preliminar 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 da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta 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 08 de JULHO de 2009.


Dulcimeire Pereira Gomes
PRESIDENTA

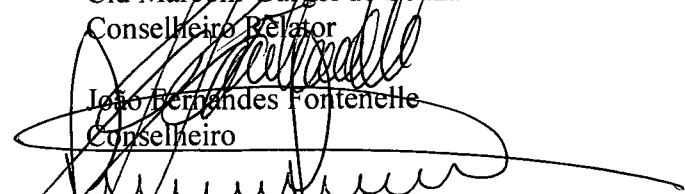

Alfredo Rogério Gomes de Brito
Conselheiro Revisor

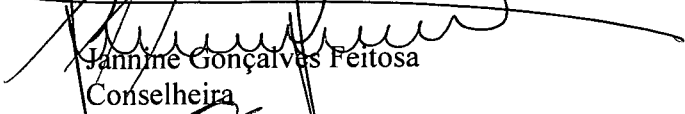
Maria Elineide Silva e Souza
Conselheira

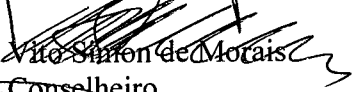

Magna Vitória de Guadalupe
Conselheiro

7) Jose Sidney Valente Lima
Conselheiro


Cid Marconi Gurgel de Souza
Conselheiro Relator


João Fernandes Fontenelle
Conselheiro


Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira


Vito Simon de Moraes
Conselheiro


Mateus Maria Neto
PROCURADOR DO ESTADO