



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 669 /2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO

100ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 22/12/11

PROCESSO Nº.: 1/2275/2011

AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 2/201106213-6

RECORRENTE: EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT

RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

AUTUANTE: Remo César de O. Moura

MATRÍCULA: 009913-1-7

RELATORA: Conselheira Anneline Magalhães Torres

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 análise é referente à lavratura do auto de infração por *transporte de mercadorias sem documento fiscal*. O ilícito fiscal surgiu de uma *fiscalização no Centro de Triagem da ECT*, que exerce atividade do *Correio Nacional*, oportunidade em que foi detectado o transporte sem nota fiscal de mercadorias, concernente a 15 (quinze) unidades de *MODEM 3G VIVO ZTE MF 110*, avaliado pelo agente fiscal no valor de R\$ 1.783,95, consoante *Certificado de Guarda de Mercadoria – CGM nº. 412/2011* acostado aos autos às fls.03/05 e relação das mercadorias referentes ao auto de infração de fls. 06. Auto de infração lavrado em 20/05/11 com fulcro no art.140 do Decreto 24.569/97, transcrito *ad litteram*:

A



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.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº 2/201106213-6, *Certificado de Guarda de Mercadorias – CGM nº. 412/11* junto com pesquisa de mercado do produto em referência às fls. 03/05, Relação de Mercadorias de fls. 06, protocolo de entrega do Auto de Infração e documentos nº 2011.05074, termo de revelia de fls. 08 e termo de juntada de fls. 09. O auto, em epígrafe, relatou *in verbis*:

“TRANSPORTAR MERCADORIA SEM DOCUMENTO FISCAL. AO FISCALIZARMOS O SEDEX SC318286899BR CONSTATAMOS A PRESENÇA DE UM VOLUME CONTENDO 15 MODEM 3G VIVO ZTE MF110 NO VALOR TOTAL DE 1.783,95 SEM A DEVIDA NF POR ESSE MOTIVO LAVRAMOS O PRESENTE A.I DE ACORDO COM O PARECER 42/99 DA PGE E N.E 07/99 DA SEFAZ-CE.” *(sic)*

O auditor fiscal 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\$ 1.783,95
Alíquota	17,00%
Principal	R\$ 303,27
Multa (30%)	R\$ 535,19
Total a Pagar	R\$ 838,46

A ciência do auto de infração foi realizada, de forma pessoal, em 26/05/11, conforme se comprova assinatura aposta no próprio auto. Foi lavrado termo de revelia no dia 21/06/11 de fls. 08, que restou sem efeito, visto que a contribuinte opôs impugnação no dia 06/06/11.

A



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

A defesa da recorrente às fls. 10/16 instruída com documentos de fls. 17/18, aduziu inicialmente em breve resumo, que a empresa em destaque é uma entidade pública federal da administração indireta, criada pelo Decreto-Lei 509/1969, 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 comento. Fundamentou pedido, outrossim, no art. 21, X; art. 22, V e art. 150, VI, alínea “a” da Constituição Federal; no art. 2º; art. 7º, § 3º; art. 47 da Lei 6.538/78; e no Recurso Extraordinário 407.099 do STF. Requereu ao final, o acolhimento da defesa e o conseqüente arquivamento do processo em epígrafe.

O julgador de primeiro grau, em decisão nº 2891/11, contestou o argumento defensorio 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 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

A



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

transportadora que promover a circulação de mercadoria desacompanhada de documento fiscal. Inferiu que as mercadorias em litígio se encontravam em situação fiscal irregular, não se sabendo de certo a origem e o destino das mesmas. Concluindo assim, pela **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal e intimou a autuada a recolher aos cofres fazendários, no prazo legal de 10 (dez) dias, o valor sugerido na peça exordial, ou querendo, em igual período, recorrer desta decisão ao *Conselho de Recursos Tributários*.

A autuada foi intimada pessoalmente em 30/09/11, 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 efetuar pagamento ao erário estadual ou interpor recurso em igual prazo.

A impugnante, irredimida com a decisão singular, interpôs recurso voluntário às fls. 26/32, com procuração as fls. 33, 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**, 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 *Célula de Consultoria e Planejamento*, por intermédio do Parecer 575/11, 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 34/97 da Procuradoria Geral do Estado dispõe que a imunidade recíproca insculpida 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.

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. 37/40.

É o relatório.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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, através de seu procurador, 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*, identificada por meio de uma *fiscalização no Centro de Triagem da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT*, no montante de R\$1.783,95.

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

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 conseqüente, 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.

✍



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 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 princípio federativo da convivência harmônica entre os entes políticos federativos. Razão pela



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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).

Ocorre, porém, que não obstante a já demonstrada improcedência dos argumentos defensórios expendidos pela autuada, é bom destacar o motivo que levou à lavratura da peça inaugural, conforme verificamos no texto do próprio autuante, já relatado em linhas anteriores.

Segundo informa a peça básica deste contencioso, a empresa em comento foi autuada por realizar o **transporte 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.

A



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Neste diapasão, cabe ainda, 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).

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\$ 1.783,95
Alíquota	17,00%
Principal	R\$ 303,27
Multa (30%)	R\$ 535,19
Total a Pagar	R\$ 838,46



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 a preliminar de nulidade argüida pela recorrente, confirmando 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. Ausente, por motivo justificado, a Conselheira Jannine Gonçalves Feitosa.

SALA DAS SESSÕES DA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 23 de 12 de 2011.

Alfredo Rogério Gomes de Brito
PRESIDENTE

José Romulo da Silva
Conselheiro

Valter Barbalho Lima
Conselheiro

José Sidney Valente Lima
Conselheiro

Anneline Magalhães Torres
Conselheira Relatora

Jannine Gonçalves Feitosa
Conselheira

Vanessa Albuquerque Valente
Conselheira

Cícero Roger Macedo Gonçalves
Conselheiro

Matteus Viana Neto
PROCURADOR DO ESTADO