



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

RESOLUÇÃO Nº.: 130 /2013  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
140ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 21/11/13  
PROCESSO Nº.: 1/1696/2013  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 2/201307775-7  
RECORRENTE: EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS  
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
AUTUANTE: Solange Maria Veras C. B. Melo  
MATRÍCULA: 103998-1-5  
RELATOR: Conselheiro João Rafael de Farias Furtado

**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.** Afastada a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente. Confirmada a decisão condenatória proferida pela instância singular. Auto de Infração julgado **PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, conforme 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, inciso III, alínea “a” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03.

**RELATÓRIO**

A peça fiscal submetida a nosso exame tem o seguinte relato:  
*“Entregar mercadoria sem documento fiscal. Em fiscalização realizada na ECT encontrou-se volume DF195213173BR sem a devida documentação fiscal, motivo deste Auto de Infração. Parecer da PGE 34/99 e Norma de Execução da SEFAZ 07/99”.*

Após indicar os dispositivos legais infringidos o agente fiscal apontou como penalidade o art.123, inciso III, alínea “a” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03. Conforme quadro demonstrativo:



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

**DEMONSTRATIVO**

Base de Cálculo	R\$ 1.354,84
ICMS (17%)	R\$ 230,32
Multa	R\$ 406,45
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 636,77</b>

Anexos aos autos estão os seguintes documentos:

- Certificado de Guarda de Mercadoria nº 348/2013 à fl. 03;
- Pesquisa de Preço à fl. 04;
- Protocolo de Entrega de AI/Documentos nº 2013.05379 à fl. 05;
- Termo de Revelia e Despacho à fl. 06;
- Termo de Juntada concernente à defesa à fl. 07.

Nas razões defensórias, às fls. 08/13 a empresa apresentou em breve sinopse, que o serviço postal, é um serviço público próprio e direto de competência exclusiva da União, por não se confundir com um serviço de transporte, não se encontra no campo da incidência do ICMS. Alegou que há de se considerar um equívoco o entendimento de que o serviço postal é um serviço de transporte e, como tal, caracteriza-se como fato gerador do ICMS. Relatou que a conclusão das apurações manifesta no Auto de Infração sob nº 2/201307775-7 constitui lamentável engano e sério erro de direito, na medida em que o serviço público postal não comporta tributação de imposto e sequer constitui o transporte efetuado para a consecução desse serviço, fato econômico de relevância jurídica para a incidência daquele tributo. Ademais, expendeu que quando a ECT exerce sua atividade, isto é, o serviço postal, não pode ser tributado por esse serviço público, numa simplista e equivocada interpretação do cânon constitucional federal. Mesmo porque, o serviço público não se tributa com imposto, e sim, se for o caso, com taxa, como resulta dos precisos termos dos artigos 12 e 77 do Código Tributário Nacional. E o único ente público competente para cobrar eventual tributo, no caso, seria a União. Informou que por estabelecer o legislador que o serviço postal não é atividade econômica, mas um serviço de cunho eminentemente público, próprio da União, deliberou a imunidade tributária da ECT, no art. 12 do decreto-lei nº 509/69. Assim, a exegese da norma legal faz com que a vontade normativa só seja alcançável a partir de uma interpretação sistemática. Saliu que cobrando tarifas públicas,

l



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

que apenas visam à remuneração do serviço prestado, a ECT, na condição de gestora de um serviço público da União, jamais poderá vir a ser qualificada como contribuinte do ICMS por esse mesmo serviço, nem se caracteriza dito serviço como fato gerador daquele tributo. Não se pode perder de vista, também, que a ECT foi criada por lei para o fim precípuo de explorar em nome da União, o serviço público postal e como tal não pode vir a ser autuada, pois se tratando de atividade específica do Estado, realizada através de uma gestora de seu serviço, não pode sobre essa atividade incidir nenhum tipo de imposto, já que "... Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte", nos exatos termos do art. 16 do CTN. Por fim, requereu, a ECT, que seja acolhida a presente defesa tornando insubsistente o Auto de Infração, com o consequente arquivamento do processo administrativo correspondente, por ser a melhor forma de efetivação da Justiça.

Às fls. 16/19, o julgador monocrático refutou 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. Em outra esfera, considerou que as razões aduzidas na defesa, no tocante à decisão da 2ª Turma do STF, têm 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. Neste sentido, ressaltou que 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 consequentemente fato gerador do ICMS.

**DEMONSTRATIVO**

Base de Cálculo	R\$ 1.354,84
ICMS (17%)	R\$ 230,32
Multa	R\$ 406,45
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 636,77</b>

A impugnante, irredignada com a decisão singular, interpôs recurso voluntário às fls. 23/27, referendando todos os argumentos defensorios 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** do procedimento



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

instaurado, tornando insubsistente o Auto de Infração, bem assim, para declarar a imunidade tributária da ECT, conseqüentemente a **IMPROCEDÊNCIA** do tributo aplicado. Por fim, que seja recebido e provido o presente recurso, que seja reformada a decisão de Primeira Instância, decidindo-se pela improcedência do Auto de Infração, com o conseqüente arquivamento do processo administrativo, visto que a ECT não se sujeita ao poder de polícia estadual, por ser esta a melhor forma de efetivação da justiça.

Através do Parecer de Nº **521/2013** a Consultoria Tributária ratificou todas as alegações elencadas pelo julgador monocrático, assim, opinou pelo conhecimento do recurso voluntário, para negar-lhe provimento, confirmando a decisão **CONDENATÓRIA** proferida em primeira instância.

**DEMONSTRATIVO**

Base de Cálculo	R\$ 1.354,84
ICMS (17%)	R\$ 230,32
Multa	R\$ 406,45
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 636,77</b>

É o RELATÓRIO.

**VOTO DO RELATOR**

Trata-se do recurso voluntário interposto pela **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT** em face da **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**, objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº 2/201307775-7. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo *sub examine*, a recorrente foi autuada por *transporte de mercadoria sem documento fiscal*, detectada por meio de fiscalização realizada na ECT.



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

**1. Das Preliminares**

Em sua defesa conferida aos autos, nota-se que a reclamante não adentrou no mérito da autuação, limitando-se apenas a arguição de preliminar 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. Ressaltou que se realmente fosse caso de cobrança, somente poderia ser tributada através de TAXA, onde a união seria a competente para realizá-la.

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.

**2. 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.

Neste sentido, a Procuradoria Geral do Estado manifestou-se por meio do Parecer nº 34/99, esclarecendo que o art. 17, § 2º da Lei nº 6.538/78 não foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988, de modo que a imunidade recíproca insculpida no art. 150, VI, alínea "a" do referido texto constitucional não alcança as prestações de serviço de transportes realizadas pelos Correios, limitando-se a proteger o serviço postal *stricto sensu*.

De acordo com o citado parecer, insta consignar que é legal a atribuição à ECT da responsabilidade pelo pagamento do imposto cujo dever jurídico era



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

originariamente do contribuinte. Ressalta-se ainda que qualquer serviço realizado pelos Correios, quando inserido no campo de incidência do ICMS, fica sujeito à incidência do imposto estadual.

Nesta trilha, o artigo 9 da Lei nº 6.538/78 apresenta entendimento consentâneo com o aludido parecer, de acordo com o que determina abaixo:

*Art. 9. São exploradas pela União, em regime de monopólio, as seguintes atividades postais:*

*I - recebimento, transporte e entrega, no território nacional, e a expedição, para o exterior, de carta e cartão-postal;*

*II - recebimento, transporte e entrega, no território nacional, e a expedição, para o exterior, de correspondência agrupada:*

*III - fabricação, emissão de selos e de outras fórmulas de franqueamento postal.*

*§ 1º - Dependem de prévia e expressa autorização da empresa exploradora do serviço postal;*

*a) venda de selos e outras fórmulas de franqueamento postal;*

*b) fabricação, importação e utilização de máquinas de franquear correspondência, bem como de matrizes para estampagem de selo ou carimbo postal.*

*§ 2º - Não se incluem no regime de monopólio:*

*a) transporte de carta ou cartão-postal, efetuado entre dependências da mesma pessoa jurídica, em negócios de sua economia, por meios próprios, sem intermediação comercial;*

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.*

L



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

*§ 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.

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 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



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

ECT obteve seu provimento jurisdicional (RE nº 407.099-RS, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 6-8-2004, Ata nº 21/2004).

Depreende-se que quando a EBCT efetua serviço de transporte de mercadoria, está sujeita às regras impostas pela legislação do ICMS, vejamos o que dispõe o art. 14 da Lei nº 12.670/96 ao tratar da sujeição passiva:

*Art. 14. Contribuinte é qualquer pessoa física ou jurídica, que realize com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.*

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 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.*





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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).*

No que tange a Nota Fiscal, sabe-se que esta é o documento hábil para acobertar a circulação de mercadorias. Neste sentido, a legislação tributária do Estado do Ceará impõe a obrigatoriedade de sua emissão com o objetivo de controlar e conhecer as operações realizadas pelos contribuintes do ICMS, de modo que a sua ausência ou a falta de preenchimento de algum requisito fundamental de validade e eficácia implica na sua irregularidade, conforme aduz o art. 829 do Decreto 24.569/97, *in verbis*:

*Art. 829. Entende-se por mercadoria em situação fiscal irregular aquela que, depositada ou em trânsito for encontrada desacompanhada de documentação fiscal própria ou acoberte o trânsito de mercadoria para contribuinte não identificado ou excluído do C GF ou ainda, sendo esta inidônea, na forma do artigo 131.*

Segundo informa a peça inicial deste contencioso, a empresa em comento foi autuada por fazer o *transporte de mercadoria sem documento fiscal*. 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.

### 3. Do Voto

*Ex positis*, voto pelo conhecimento do Recurso Voluntário, para afastar a preliminar de nulidade nele suscitada, e no mérito, negar-lhe provimento, para confirmar



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

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

a decisão *condenatória* proferida em 1ª Instância, de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**DEMONSTRATIVO**

Base de Cálculo	R\$ 1.354,84
ICMS (17%)	R\$ 230,32
Multa	R\$ 406,45
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 636,77</b>

É o VOTO.



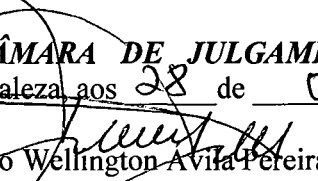
**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
Secretaria da Fazenda

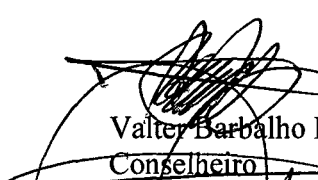
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

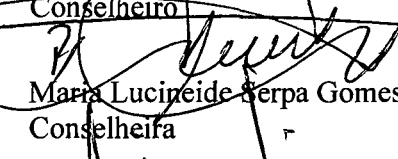
**DECISÃO**


Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente a **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT** e recorrida a **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, afastar a preliminar de nulidade nele suscitada e, no mérito, negar-lhe provimento para confirmar a decisão **condenatória** exarada em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 28 de 01 de 2013.

  
Francisco Wellington Avila Pereira  
Presidente (em exercício)

  
Valter Barbalho Lima  
Conselheiro

  
Maria Lucineide Serpa Gomes  
Conselheira

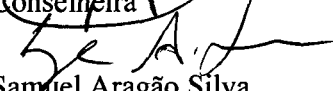
  
Abílio Francisco de Lima  
Conselheiro

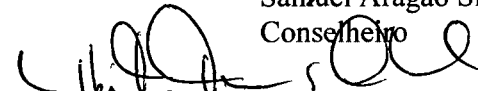
  
Mônica Maria Castelo  
Conselheira

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro

  
João Rafael de Farias Furtado Nóbrega  
Conselheiro Relator

  
Agatha Louise Borges Macedo  
Conselheira

  
Samuel Aragão Silva  
Conselheiro

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
Procurador do Estado