



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 196 /2010
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
69ª SESSÃO ORDINÁRIA EM: 10/05/2010
PROCESSO Nº: 1/3502/2009
AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 2/200910145
RECORRENTE: EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
AUTUANTE: CLÁUDIA BASTOS OLIVEIRA
MATRÍCULA: 107.488-1-X
RELATOR: CONSELHEIRO SAMUEL ARAGÃO SILVA

EMENTA: ICMS - 1. TRANSPORTE DE MERCADORIA DESACOMPANHADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. 2. A autoridade fazendária denunciou na peça inaugural, o flagrante fiscal ocorrido na fiscalização em trânsito referente ao transporte de mercadoria desacompanhada de documentação fiscal. Recurso voluntário conhecido e não provido. 3. Auto de infração julgado PROCEDENTE, por unanimidade de votos. Afastada a preliminar de nulidade argüida pela recorrente, por unanimidade de votos. Confirmada a decisão condenatória proferida pela instância originária, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. 4. Infringência ao artigo 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

Versa a presente autuação acerca da acusação de transporte de mercadoria sem documento fiscal, concernente aos objetos postados pelo SEDEX SO 973261165BR. O ilícito fiscal supramencionado originou-se de uma fiscalização no Terminal de Cargas da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT, instante no qual foi detectado o transporte de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal, referente a 13 (treze) bolsas/carteiras de palha de tamanhos diversos, avaliadas pelo agente fiscal em R\$ 504,00 (quinhentos e quatro reais), consoante Certificado de

1



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Guarda de Mercadoria - CGM acostado aos autos às fls.03. Auto de infração lavrado em 29/07/09, com fulcro no art. 140 do Decreto 24.569/97, transcrito abaixo:

"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 foi instruído com o Auto de Infração nº 200910145-9, Certificado de Guarda de Mercadoria nº 181/2009, Relação das Mercadorias referente ao Auto de Infração às fls.04, pesquisa de preços de fls. 05/09 e termo de revelia. O Auto de Infração, em análise, teve como relato da infração, *in verbis*:

"TRANSPORTAR MERCADORIA SEM DOCUMENTO FISCAL. AO FISCALIZARMOS O VOLUME POSTADO SO973261165BR NO TERMINAL DE CARGAS DA EBCT CONSTATAMOS QUE AS BOLSAS DO REFERIDO VOLUME NÃO ESTAVAM ACOBERTADAS POR NOTA FISCAL O QUE NOS MOTIVOU A LAVRATURA DO PRESENTE AUTO, OBSERVANDO-SE A DETERMINAÇÃO DO PARECER PGE 34/99 E DA NORMA DE EXECUÇÃO SEFAZ/99 EMITIMOS O CGM 181/2009." (sic).

O auditor indicou 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\$ 504,00
Alíquota	17,00%
Principal	R\$ 85,68
Multa (30%)	R\$ 151,20
Total a Pagar	R\$ 236,88

A empresa autuada tomou ciência pessoal no próprio auto de infração em 30/07/09. Foi lavrado termo de revelia em 11/08/09. Ocorre que a impugnação havia sido protocolada em 07/08/09; sendo, portanto, defesa tempestiva.

A impugnação da recorrente às fls. 13/19, instruída com documentos de fls. 20 e 21, aduziu em breve sinopse, que a empresa em baila 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



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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 EBCT, 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, aduziu 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, S 3º; art. 47 da Lei 6.538/78; e no Recurso Extraordinário 407.099-5 do STF.

Por fim, pugnou pelo 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 pelo agente fiscal, com os devidos acréscimos legais ou interpor recurso em igual prazo (*vide* fls. 22/25).

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 respeitável parecer exarado pelo Procurador Chefe da Procuradoria Fiscal desse Estado. O Parecer nº 34/99, em lume, elucidou que o serviço postal, em questão, não é alcançado pela imunidade constitucional, estabelecida no art. 150, VI, a da CF/88, haja vista, se tratar de transporte em geral, o que acarreta circulação de mercadoria e conseqüentemente fato gerador do ICMS.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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.

A atuada foi intimada pessoalmente em 27/01/2010, 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 voluntário em igual prazo.

A impugnante, irresignada com a decisão singular, interpôs recurso voluntário, instruído com documentos de fls.28/36, reiterando todos os argumentos defensórios já apresentados na defesa sem, no entanto, acrescentar 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 de fls. 39/41, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado, esclareceu que a imunidade recíproca insculpida no art. 150, VI, alínea "a" da CF/88 não alcança as prestações de serviços de transporte realizadas pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT, limitando-se, tão somente, aos serviços postais "stricto sensu". Acrescenta, outrossim, que é legal a atribuição aos Correios da responsabilidade pelo pagamento do imposto, cujo dever jurídico era originalmente do contribuinte, nos termos do art. 16, II, alínea "c" da Lei 12.670/96. Por fim, opinou pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, a fim de que seja confirmada a decisão condenatória proferida na instância monocrática.

Os autos foram encaminhados, para apreciação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer de fls. 39/41, consoante manifestação às fls. 42.

É o relatório.

VOTO DO RELATOR

Trata-se de recurso voluntário interposto pela EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS DE TELÉGRAFOS - ECT em face da CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA, através do qual, a recorrente, por intermédio de



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

seu advogado, regularmente constituído, se insurge contra a decisão proferida pelo julgador 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 de defesa no presente processo administrativo. A recorrente apresentou nos autos decisão, da 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal, na qual se infere que a Excelsa Corte firmou entendimento de estender a imunidade recíproca à EBCT, 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 EBCT trata-se de tema deveras 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 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.



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)*

.....
Omissis

§ 2º - As empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado. *(grifos acrescentados)*.

A empresa em tela se insere no rol das empresas públicas prestadoras de serviços eminentemente estatais, 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, o disciplinamento do estatuto jurídico mencionado acima, ainda não foi objeto de lei ordinária específica e, portanto, no caso da EBCT, ainda aplica-se o Decreto-Lei 509/69.

Em que pese o referido decreto ter sido recepcionado pela Constituição Federal como se lei ordinária fosse, é sabido que o campo de abrangência da lei ordinária se limita à concessão de isenções em questões tributárias.

Diferentemente, a imunidade tributária é instituto que sucede diretamente da Carta Magna, 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, firmo 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.

É de dizer, ainda, que 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 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:

.....
.....
Omissis

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 EBCT 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:

.....
.....
Omissis

II - o transportador em relação à mercadoria:

.....
Omissis

c) que aceitar para despacho ou transportar sem documento fiscal, ou acompanhada 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 EBCT, 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 solidário 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*).

É de bom alvitre destacar, que em razão da 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.

Neste ínterim, restou comprovada a irregularidade apontada no auto de infração, ressaltando que se trata de uma empresa pública, a 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.

Este é o entendimento reiterado da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, *in verbis*:

"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: 24/0112003, Relator: Adriano Jorge Pequeno Vasconcelos).



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

“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 e, no mérito, nego provimento ao recurso, confirmando a PROCEDÊNCIA da ação fiscal, em conformidade com o parecer do representante da douda Procuradoria Geral do Estado.

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 504,00
Alíquota	17,00%
Principal	R\$ 85,68
Multa (30%)	R\$ 151,20
Total a Pagar	R\$ 236,88



**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 2ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, afastando a preliminar de nulidade argüida pela recorrente. No mérito, também por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, **confirmando a PROCEDÊNCIA da autuação**, nos termos do voto do relator e em conformidade com o parecer do representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza/CE, aos 23 de junho de 2010.


José Wilame Falcão de Souza
PRESIDENTE


Alexandre Mendes de Sousa
CONSELHEIRO


João Carlos Almeida Moreira
CONSELHEIRO


Francisco José de Oliveira Silva
CONSELHEIRO


Samuel Aragão Silva
CONSELHEIRO RELATOR


Silvana Carvalho Lima Petelinkar
CONSELHEIRA


Marcos Antonio Brasil
CONSELHEIRO


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
CONSELHEIRO


Sebastião Almeida de Araújo
CONSELHEIRO


Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO