



ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS

RESOLUÇÃO n° 242 /2008

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO ORDINÁRIA 45ª de 09/05/2008

PROCESSO DE RECURSO n° 1/2398/2007


AUTO DE INFRAÇÃO n° 1/200703922

RECORRENTE: EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS

RECORRIDO: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

CONS. RELATOR: JOSÉ RÔMULO DA SILVA

EMENTA: Transporte de Mercadoria Desacompanhada de Documentação Fiscal. O ICMS lançado no auto de infração não é oriundo de qualquer atividade exercida pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT e sim de terceiros. A empresa de fato não participa de qualquer evento ou acontecimento definido como hipótese de incidência do ICMS, a obrigação ali é das pessoas que realizam a operação sem documento fiscal - remetente e destinatária. Portanto, não vem ao caso a eventual não tributação do serviço postal ou da imunidade tributária da empresa. O lançamento do imposto não tem relação direta ou indireta com o serviço postal, mas com o descumprimento do dever jurídico prescrito no art. 140 do RICMS de que o transportador não poderá aceitar despacho ou efetuar o transporte de mercadoria ou bem que não estejam acompanhados dos documentos fiscais próprios; daí teve incidência, além norma legal que prevê a penalidade para o caso (art. 123, III, "a" da Lei n° 12.670/96), a do art. 16, retro, dirigida à cobrança do imposto. Entendo ser descabida a nulidade suscitada pela recorrente por falta de legitimidade passiva. Não comporta reparo a decisão proferida na instância singular. Recurso Voluntário conhecido e não provido. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão por **unanimidade** de votos.



Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela recorrente, já identificada, contra a decisão proferida em Primeira Instância que decidiu pela procedência do auto de infração cujo objeto fora o *transporte de mercadoria desacompanhadas de documentação fiscal*.

Por ocasião da impugnação a autuada alegou que o auto de infração constitui lamentável engano e sério erro de direito na medida em que o *serviço público postal* não comporta tributação de imposto e sequer se constitui, o transporte efetuado para a consecução do referido serviço, fato econômico de relevância jurídica para a incidência do ICMS.

Agrega que o *serviço postal* é atividade típica de Estado e que sobre esta não pode incidir nenhum tipo de imposto, haja vista que este deve ter por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, conforme define o art. 16 do CTN.

Conclui que o *serviço postal* encontra-se fora de incidência do ICMS, não podendo ser elevada à condição de *contribuinte*.

Por fim, aponta que, na condição de empresa pública prestadora do serviço postal em todo país, goza de imunidade tributária, conforme entendimento dado pelo STF (RE n° 407.099 - RS).

A decisão monocrática se fundamenta no fato de que a decisão proferida pelo 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal, em sede de Recurso Extraordinário interposto pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (Re n° 407.099 - RS) tem efeito *inter partes* e, portanto, não vincula as decisões do Poder Executivo.

Constitui fundamento ainda da decisão monocrática o teor do Parecer n° 34/99 do Procurador Chefe da Procuradoria do Estado no sentido de que o serviço postal não é alcançado pela imunidade prevista na CF/88, exceto quanto ao serviço postal *strito sensu*; outrossim, o serviço de transporte interestadual e intermunicipal de bens constitui fato gerador do ICMS. Outro ponto anotado pelo parecer é que qualquer prestador de serviço de transporte

responde em princípio pelo imposto na qualidade contribuinte ou responsável.

Quando do recurso a recorrente remete às mesmas razões da impugnação, mas agregando o pedido de nulidade do auto de infração em face das questões colocadas.

E o Parecer da Consultoria Tributária é no sentido de que o recurso seja conhecido, negando-lhe provimento, para que seja mantida a decisão monocrática, tendo sido adotado pela douta Procuradoria Geral do Estado.

Voto

Algumas das questões colocadas pela recorrente impõem inicialmente um rápido esclarecimento no que diz respeito à condição de sujeito passivo da relação jurídica consignada no auto de infração.

Inicialmente impõe esclarecer que o CTN faz a distinção entre *contribuinte* e *responsável* da obrigação principal; é contribuinte *quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador*; já o responsável é que, *quando, sem se revestir da condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei* (art. 121, incisos I e II, respectivamente). A responsabilidade do responsável é em sentido estrito, pois definida em lei. Mas, em sentido amplo, *contribuinte* e *responsável* são igualmente "responsáveis" pelo cumprimento da obrigação principal.

O CTN a priori definiu todos os casos de responsabilidade em sentido estrito (art. 129 a 135). A priori, pois no seu art. 128 acenou com a possibilidade do legislador local atribuir a responsabilidade a terceiro vinculado ao fato gerador da respectiva obrigação tributária (vinculação indireta, diga-se; art. 121, II, c/c art. 128). No entanto, a LC nº 87/96, distanciando-se dessa sistemática, acenou com possibilidade de atribuição de responsabilidade a terceiro sem vinculação ao fato gerador do ICMS, conforme se infere da leitura do seu art. 5º; *verbis*:

Art. 5º. Lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando **os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento** do tributo (grifo).

Como não poderia deixar de ser a responsabilidade decorrerá de expressa previsão legal, mas, ao contrário do que se poderia supor, o *terceiro responsável* nesse caso não tem qualquer vinculação com o fato gerador previsto na regra-matriz de incidência do ICMS, não participa do evento ou acontecimento definido como hipótese de incidência do imposto. Ou seja, o *terceiro responsável* paga dívida própria por fato gerador alheio, como de resto ocorre nas hipóteses que o CTN definiu expressamente.

E no rastro do dispositivo retro a Lei estadual nº 12.670/96 previu que o *transportador, depositário ou qualquer possuidor ou detentor de mercadoria*, conquanto fora do liame obrigacional, são responsáveis pelo ICMS:

Art. 16. São responsáveis pelo pagamento do ICMS:

.....

II - transportador em relação à mercadoria:

.....

c) que aceitar para despacho ou transportar sem documento fiscal, ou acompanhada de documento fiscal inidôneo...

.....

III - o remetente, o destinatário, o depositário ou qualquer possuidor ou detentor de mercadoria o bem desacompanhados de documento fiscal, ou acompanhados de documento fiscal inidôneo...

Reside assim nessa moldura jurídica a atribuição de responsabilidade pelo ICMS ao *transportador, depositário, possuidor ou detentor de mercadoria*; o legislador estadual, com o permissivo da LC nº 87/96, atribuiu a responsabilidade pelo ICMS a tais pessoas, não obstante estejam fora do liame obrigacional.

Por outro lado, não se há de confundir a responsabilidade pela obrigação principal com a responsabilidade pela infração à legislação tributária. A responsabilidade por infração, diferentemente da responsabilidade pela obrigação principal, que se sujeita apenas à expressa previsão legal (art. 121, II, do CTN), está condicionada a duas questões básicas, quais sejam: a *existência material do fato acoimado de infração* e da *relação entre a conduta (omissiva ou comissiva) do acusado e o próprio fato*, que em último caso trata-se da imputação material do fato, tirada do contexto das provas.

Face estes esclarecimentos entendo dizer que o ICMS lançado no auto de infração não é oriundo de qualquer atividade exercida pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT e sim de terceiros. A empresa de fato não participa de qualquer evento ou acontecimento definido como hipótese de incidência do ICMS, a obrigação ali é das pessoas que realizam a operação sem documento fiscal - *remetente e destinatária*.

Portanto, não vem ao caso a eventual não tributação do *serviço postal* ou da imunidade tributária da empresa. O lançamento do imposto não tem relação direta ou indireta com o *serviço postal*, mas com o descumprimento do dever jurídico prescrito no art. 140 do RICMS de que o *transportador não poderá aceitar despacho ou efetuar o transporte de mercadoria ou bem que não estejam acompanhados dos documentos fiscais próprios*; a partir daí teve incidência, além norma legal que prevê a penalidade para o caso (art. 123, III, "a" da Lei nº 12.670/96), a do art. 16, retro, dirigida à cobrança do imposto.

A propósito a relação entre autuada e o fisco, quanto ao lançamento do imposto, não pode sequer ser considerada *tributária*. Primeiro, porque tem natureza de sanção, haja vista que a empresa está sendo compelida a pagar o ICMS sem que tenha participado da realização da hipótese de incidência do referido imposto; segundo, porque não leva em consideração a sua *capacidade contributiva* nem o *direito de regresso interno*, que consiste em reaver de terceiro o imposto pago, dentro da própria estrutura da norma tributária; seu direito vai ser exercido por sub-rogação pura e simples, nos moldes da lei civil.

Portanto, entendo ser descabida a nulidade suscitada pela recorrente por falta de legitimidade passiva. E por sua vez não comporta reparo a decisão proferida na instância singular, importando na aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, "a" da Lei nº 12.670/96, juntamente com lançamento do imposto. *Verbis*:

Art. 123.

.....
III - relativamente à documentação e à escrituração:

a) entregar, remeter, transportar, receber, estocar ou depositar mercadorias, prestar ou utilizar serviços sem

Processo nº 1/0082/2005

6

Auto de infração nº 1/200414069

Cons. Relator: José Rômulo da Silva.

documentação fiscal ou sendo esta inidônea: multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou da prestação;

Segue o demonstrativo do crédito:

ICM:.....	R\$	905,81
Multa:.....	R\$	1.598,51
Total:	R\$	2.504,32

Tais as razões expedidas, voto para que se conheça do Recurso Voluntário, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão de PROCEDÊNCIA do auto de infração proferida em Primeira Instância.

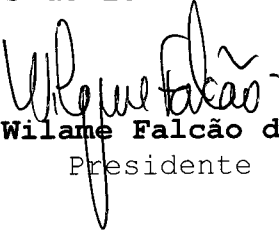
É como eu voto.

Decisão

Vistos, discutidos e examinados os presentes autos em que é recorrente **Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos** e recorrido **Célula de Julgamento em Primeira Instância**,

Resolvem os membros da Segunda Câmara do Conselho de Recursos Tributários, já tendo por unanimidade de votos conhecido do recurso voluntário e rejeitado a preliminar de nulidade nele suscitada, resolve no mérito, também por unanimidade de votos, negar-lhe provimento para confirmar a decisão condenatória proferida em Primeira Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

Sala das Seções da Segunda Câmara do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, em 07 de Julho de 2008.


Jose Wilane Falcão de Souza
Presidente


Francisca Marta de Sousa
Conselheira


Marcos Antônio Brasil
Conselheiro

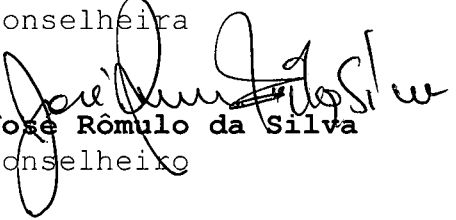
Processo n° 1/0082/2005
Auto de infração n° 1/200414069
Cons. Relator: José Rômulo da Silva.

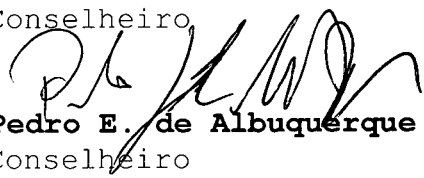
Sandra Maria T. M. de Castro
Conselheira


Jose Moreira Sobrinho
Conselheiro

Tereza Cristina H Cavalcante
Conselheira

Sebastião Almeida Araújo
Conselheiro


José Rômulo da Silva
Conselheiro


Pedro E. de Albuquerque
Conselheiro

Urubiratan Ferreira de Andrade
Procurador do Estado