



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

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

**RESOLUÇÃO Nº 251 /2013**  
**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO**  
**8ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 29/01/2013**  
**PROCESSO Nº.: 1/2010/2012**  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 2/201204997-3**  
**RECORRENTE: EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT.**  
**RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA.**  
**AUTUANTE: Francisco Geraldo G. Barbosa**  
**MATRÍCULA: 0088371-9**  
**RELATOR: Conselheiro Cícero Roger Macedo Gonçalves.**

**EMENTA: ICMS - 1. TRANSPORTE DE MERCADORIA SEM DOCUMENTAÇÃO 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. 127 e 174 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 caso vertente refere-se ao *entregar mercadoria sem documentação fiscal*, detectada por meio de uma *fiscalização no setor de cargas da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT*, oportunidade em que foi detectado o transporte sem documentação fiscal de um sinalizador noturno LED Solar no valor total de R\$ 1.000,00, conforme pesquisa em anexo, consoante Certificado de Guarda de Mercadoria - *CGM nº. 453/2012* acostado aos autos às fls.03. Auto de infração lavrado em 14/05/2012, com fulcro nos arts. 127 e 174, I do Decreto 24.569/97.

O processo, originalmente, foi instruído com o auto de infração nº. 2/201204997-3, Certificado de Guarda de Mercadoria nº. 453/2012, protocolo de Entrega de AI nº



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

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

2012.05206, termo de revelia e despacho às fls. 10. A peça inaugural descreveu o ilícito fiscal, *ad litteram*:

“ENTREGAR MERCADORIA SEM DOCUMENTO FISCAL. EM FISCALIZAÇÃO NO SETOR DE CARGAS DA EBCT, SOB O NºSI-200.658.380BR, CONSTATAMOS O VOLUME SEM NF CONTENDO UM SINALISADOR NOTURNO LED SOLAR”DBTEC” Nº VR 1.000,00, CONF. COM-16952/12 E CGM-453/12. RAZÃO DO PRESENTE AI DE ACORDO COM LEI EM VIGOR; PGE-34/99 E NORMA DE EXECUÇÃO 07/99 DA SEFAZ.” (sic).

A auditora 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, segue a demonstração abaixo:

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 1.000,00</b>
Alíquota	17%
ICMS (principal)	R\$ 170,00
Multa (30%)	R\$ 300,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 470,00</b>

Nas razões defensórias tempestivas, às fls. 12/18 a empresa apresentou em breve sinopse, que o serviço postal é um serviço público próprio e direto de competência exclusiva da União. Neste sentido por não se confundir com um serviço de transporte, não se encontra no campo da incidência do ICMS. No particular, mister se faz esclarecer que a Contestante não é transportadora e nem de transportes são os serviços que presta, consistindo a movimentação diuturna da carga postal, exclusivamente o meio pelo qual seus fins são alcançados: a entrega de objetos de correspondência a seus destinatários. 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 2/200916751-8 constitui lamentável engano e sério erro de direito, na medida em que o serviço público postal não comporta tributação de imposto e sequer



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

constitui o transporte efetuado para a consecução desse serviço, fato econômico de relevância jurídica para a incidência daquele tributo. Por outro lado, 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. Salientou que cobrando tarifas públicas, 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 tomando insubsistente o Auto de Infração nº 2/200916751-8, com o conseqüente arquivamento do processo administrativo correspondente, por ser a melhor forma de efetivação da Justiça.

A julgadora monocrática 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 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 transportadora que promover a circulação de mercadoria desacompanhada de documento fiscal. Concluiu que as mercadorias em litígio se

3/10



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

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

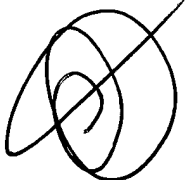

encontravam em situação fiscal irregular, não se sabendo de certo a origem e o destino das mesmas, não cabendo desse modo, o princípio da espontaneidade. Por fim, em razão das considerações descritas, julgou **PROCEDENTE** o auto de infração em questão, intimando a autuada a recolher no prazo de 10 (dez) dias, o importe de R\$ 451,20, com os devidos acréscimos legais, podendo em igual período interpor recurso junto ao egrégio *Conselho de Recursos Tributários*.

**DEMONSTRATIVO**

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 1.000,00</b>
ICMS (principal)	R\$ 170,00
Multa (30%)	R\$ 300,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 470,00</b>

A impugnante, irresignada com a decisão singular, interpôs recurso voluntário às fls. 28/33, 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** do procedimento 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.

A *Cetula de Consultoria e Planejamento - CECOP*, por intermédio do Parecer 483/12, manifestou-se pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para confirmar decisão **condenatória** proferida em primeira instância. A consultora tributária esclareceu que os argumentos da recorrente já foram objeto de consulta promovida pela SEFAZ à Procuradoria Geral do Estado, a qual resultou no parecer nº 34/99, como também resultou na norma de execução nº 07/99. Acrescentou ainda que é legal a atribuição à ECT da responsabilidade pelo pagamento do imposto cujo dever jurídico era originalmente do contribuinte. De acordo com o citado parecer, inferiu que quando a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT efetua serviço de transporte de mercadorias, está sujeita às regras impostas pela legislação do ICMS, conforme dispõe o art. 14, da Lei nº 12.670/96, ao tratar da sujeição passiva. Destaca ainda que a ECT, mesmo exercendo atividade de execução de serviço postal, pode vir a ser responsabilizada pelo pagamento do tributo ICMS quando ocorrerem as

  
  
4710



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

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

situações previstas em lei como geradores do imposto, conforme prevista no art. 128 do CTN e art. 16, II, c da Lei 12/670/96. Logo, considerando que a legislação prevê a obrigatoriedade da nota fiscal com a mercadoria, prevendo também a apreensão das que estiverem desacompanhadas da mesma e considerando que a ECT pode ser responsabilizada pela referida infração, há que se reconhecer a legitimidade do lançamento.

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.

**VOTO DO RELATOR**

Trata-se do recurso voluntário interposto por **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. **2/201204997**. 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 acobertada por documentos fiscais inidôneos*, detectada por meio de uma *fiscalização no Centro de Triagem da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT*.

**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



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

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

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 ele 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. O Direito Brasileiro já pacificou entendimento sobre a questão da imunidade, entretanto, 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 *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).*

6/10



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 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



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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.

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).

Segundo informa a peça inicial deste contencioso, a empresa em comento foi autuada por fazer o **transporte de mercadoria acompanhada de documentos fiscais inidôneos**. 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





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

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

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.

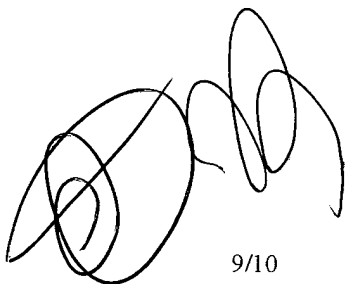
Frente ao exposto, restou comprovada a irregularidade apontada no auto de infração, ressaltando tratar-se de uma empresa pública, na qual, explora atividades de ~~natureza econômica e concorre com empresas privadas, desta forma, na que concorre ao~~ transporte de mercadoria desacompanhada de nota fiscal, entendo que deva responder solidariamente pelo pagamento do imposto.

### 3. Do Voto

*Ex positis*, apresento voto pelo conhecimento do recurso voluntário, negar-lhe provimento, para após afastar a preliminar de nulidade arguida pela recorrente, confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida pela 1ª Instância, conforme Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

#### DEMONSTRATIVO

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 1.000,00</b>
ICMS (principal)	R\$ 170,00
Multa (30%)	R\$ 300,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 470,00</b>



9/10



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

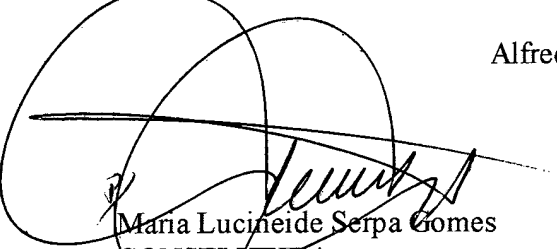
**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

**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 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** proferida em 1ª Instância, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

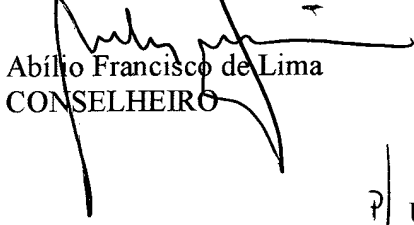
**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 11 de maio de 2013.

  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
PRESIDENTE

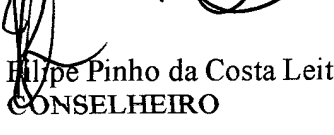
  
Maria Lucineide Serpa Gomes  
CONSELHEIRA

  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
CONSELHEIRA

  
Valter Barreto Lima  
CONSELHEIRO

  
Abílio Francisco de Lima  
CONSELHEIRO

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
CONSELHEIRO RELATOR

  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
CONSELHEIRO

  
Agatha Louise Borges Macedo  
CONSELHEIRA

  
Samuel Aragão Silva  
CONSELHEIRO

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO