



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

RESOLUÇÃO Nº.: 376 /2014  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
63ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 09/07/2014  
PROCESSO Nº.: 1/3568/2013  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 201313547-0  
RECORRENTE: EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT  
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
AUTUANTE: Remo Cesar de O. Moura  
MATRÍCULA: 009913-1-7  
RELATOR: Conselheiro Filipe da Costa Leitão

**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. Afastada a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente. **3.** Auto de Infração julgado **PROCEDENTE**, por unanimidade de votos, em virtude da caracterização da infração tributária, posto que o contribuinte transportou mercadoria desacompanhada da pertinente documentação fiscal, conforme o parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. **4.** Confirmada a decisão condenatória proferida pela instância singular. **5.** Decisão amparada no art. 173, §1º e 2º da Constituição Federal, no art. 140 do RICMS e no art. 128 do CTN. **6.** 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:  
*“Transportar mercadoria sem documento fiscal. Em fiscalização realizada na ECT encontrou-se volume SW332925663BR sem a devida documentação fiscal, motivo deste ato de infração. Parecer da PGE 34/99 e norma de execução da SEFAZ 07/99. Comunicado 20130070950.”*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Após indicar os dispositivos legais infringidos o agente fiscal aponta como penalidade o art. 123, inciso III, alínea “a” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/03. Desse modo, tem-se o seguinte demonstrativo elaborado pelo agente fazendário concernente ao presente Auto de Infração:

**DEMONSTRATIVO**

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 810,00</b>
Alíquota	17,00 %
ICMS (principal)	R\$ 137,70
Multa	R\$ 243,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 380,70</b>

Anexos aos autos estão os seguintes documentos:

- Certificado de Guarda de Mercadoria nº 726/2013 à fl. 03;
- Pesquisa de preço à fl. 04;
- Termo de revelia e despacho às fl. 05;
- Termo de juntada concernente à defesa à fs. 06.

Às fls. 07/14 a contribuinte apresentou defesa em que aduziu, em breve resumo, que a ECT foi criada pelo Decreto Lei nº 509/1969, cujo objetivo precípuo é explorar e executar a 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, vez que possui caráter eminentemente social, haja vista que o transporte de mercadorias não constitui sua atividade fim, mas sim apenas 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 mencionado dispositivo legal. Neste azo, 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, inciso VI, alínea “a” da Carta Magna c/c o art. 12 do Decreto Lei nº 509/69 e, nesse esteio, instou que na condição de gestora de um serviço público



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

do Decreto Lei nº 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 o seu pedido por meio dos arts. 21, X; 22, V e 150, VI, alínea “a” da Constituição Federal; no art. 2º; 7º, § 3º e 47 da Lei nº 6.538/78, bem como Recurso Extraordinário nº 407.099 do STF. Por fim, requereu o acolhimento da defesa e o conseqüente arquivamento do processo em epígrafe.

Em sede de julgamento monocrático, às fls. 18/23, verifica-se que o julgador de 1º instância contestou o argumento defensivo e entendeu ser procedente a autuação em baila, visto que a irregularidade está devidamente preceituada no art. 829 do Dec. nº 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, de modo que não deve prosperar tal impugnação ante o parecer exarado pelo Procurador Chefe da Procuradoria Fiscal desse Estado. Desse modo, o Parecer sob o nº. 34/99, o qual elucidou que o serviço postal não é alcançado pela imunidade constitucional, estabelecida no art. 150, inciso 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, inciso II, alínea “c” da Lei nº 12.670/96, responderá na qualidade de responsável, a 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. Por fim, concluiu pela **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal, de tal sorte que 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.

DEMONSTRATIVO

Base de Cálculo	R\$ 810,00
ICMS (principal)	R\$ 137,70
Multa	R\$ 243,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 380,70</b>

Irresignada com a decisão singular de procedência proferida em 1º instância, a contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 27/33, ocasião em que referendou todos

L



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

acrescentou nenhum dado novo ou informação capaz de mudar o curso do processo. Nesta trilha, requereu que fosse reconhecida a **NULIDADE** do procedimento instaurado, tornando insubsistente o Auto de Infração em comento, bem como que seja reconhecida a imunidade tributária da ECT, acarretando, conseqüentemente, a **IMPROCEDÊNCIA** do tributo aplicado. Por fim, instou pelo conhecimento e provimento do recurso, para que fosse reformada a decisão de 1ª instância, visto que a ECT não se sujeita ao poder de polícia estadual, por ser esta a melhor forma de efetivação da justiça, com o conseqüente arquivamento do processo administrativo.

Por intermédio do Parecer de Nº 495/2013, a Consultoria Tributária sugeriu o conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para confirmar a decisão de **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração proferida em sede de julgamento monocrático, tendo em vista que o Parecer nº 34/97 da Procuradoria Geral do Estado dispõe que a imunidade recíproca insculpida no art. 150, inciso 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.

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. 201313547-0. 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 inidôneo**, detectada por meio de uma fiscalização realizada na Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT.

### 1. DA PRELIMINAR DE NULIDADE



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

Por ocasião de sua defesa conferida aos autos, convém observar que a recorrente não adentrou no mérito da autuação, limitando-se apenas a arguição da preliminar de nulidade, no tocante à inconstitucionalidade da legislação estadual de que serviço postal não é transporte, bem como que a ECT não é uma empresa de transporte e por tal 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.

Neste azo, A ECT pugnou pelo deferimento e do recurso voluntário, 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, culminando com o arquivamento do processo em liça.

Dessa forma, antes de analisar o mérito, é imperioso salientar que a nulidade requerida no pedido do autor trata-se de matéria estritamente atrelada ao mérito, o qual versa sobre a imunidade constitucional do serviço postal por ela realizado, motivo pelo qual segue a análise meritória do caso em deslinde.

## 2. DO MÉRITO

O caso em comento refere-se à imunidade recíproca pertinente à ECT, assunto amplamente debatido no âmbito dos 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 no sentido de estender a imunidade recíproca à ECT, conforme preconiza o art. 150, inciso VI, alínea “a” da Constituição Federal.

Neste esteio, a amplitude do conceito de serviços postais prestados pela ECT trata-se de tema polêmico, frente às mudanças do mercado. Sabe-se que a Constituição Federal faz uma distinção entre *empresas públicas de atividade econômica* e *empresas públicas prestadoras de serviço público*, de modo que impende trazer à colação o disposto no art. 173, § 1º e § 2º da Constituição Federal, senão vejamos:

*Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

*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, de modo que com a alteração do texto constitucional dada pela EC 19/98, restou configurado 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 nº 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, de tal sorte que somente poderá gozar de seus efeitos os entes políticos mencionados pela Constituição Federal, ou seja, a lei ordinária não pode disciplinar a matéria.

Diante do exposto, constata-se o entendimento de que a imunidade recíproca estabelecida pelo art. 150, inciso VI, alínea “a” da CF/88 somente alcança o serviço postal “*stricto sensu*”, conforme aduz o Parecer nº 34/99 da Procuradoria Geral do Estado.

Neste sentido, é cediço ressaltar que 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, o Supremo Tribunal Federal ao julgar a ADPF nº 46/6, sedimentou interpretação conforme ao artigo 42 da Lei nº 6.538/78 para restringir a sua aplicação às atividades postais descritas no artigo 9º do referido diploma legal. Por imperioso, merece destaque a ementa ADPF nº 46/6, *in verbis*:

L



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

**EMENTA: ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL. EMPRESA PÚBLICA DE CORREIOS E TELEGRÁFOS. PRIVILÉGIO DE ENTREGA DE CORRESPONDÊNCIAS. SERVIÇO POSTAL. CONTROVÉRSIA REFERENTE À LEI FEDERAL 6.538, DE 22 DE JUNHO DE 1978. ATO NORMATIVO QUE REGULA DIREITOS E OBRIGAÇÕES CONCERNENTES AO SERVIÇO POSTAL. PREVISÃO DE SANÇÕES NAS HIPÓTESES DE VIOLAÇÃO DO PRIVILÉGIO POSTAL. COMPATIBILIDADE COM O SISTEMA CONSTITUCIONAL VIGENTE. ALEGAÇÃO DE AFRONTA AO DISPOSTO NOS ARTIGOS 1º, INCISO IV; 5º, INCISO XIII, 170, CAPUT, INCISO IV E PARÁGRAFO ÚNICO, E 173 DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. VIOLAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DA LIVRE CONCORRÊNCIA E LIVRE INICIATIVA. NÃO-CARACTERIZAÇÃO. ARGUIÇÃO JULGADA IMPROCEDENTE. INTERPRETAÇÃO CONFORME À CONSTITUIÇÃO CONFERIDA AO ARTIGO 42 DA LEI N. 6.538, QUE ESTABELECE SANÇÃO, SE CONFIGURADA A VIOLAÇÃO DO PRIVILÉGIO POSTAL DA UNIÃO. APLICAÇÃO ÀS ATIVIDADES POSTAIS DESCRITAS NO ARTIGO 9º, DA LEI.**

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.*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 refere à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT enquanto contribuinte, mas sim enquanto responsável tributário pelas encomendas que transporta desacompanhada de documentação fiscal. Assim, convém trazer aos autos o disposto no art. 16 da Lei nº 12.670/96, abaixo reproduzida:

*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*





GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

*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 transporte de mercadoria desacompanhada de documentos fiscais. Neste pretexto, tendo em vista que a empresa realizou o serviço de transporte de mercadoria sujeita à incidência do ICMS, e que o produto objeto da presente autuação fiscal se encontrava em suas dependências, desacompanhado da documentação fiscal pertinente, entende-se 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.

Tecidas estas considerações, não subsiste qualquer dúvida quanto à matéria aqui discutida, de maneira que se corrobora o entendimento pela caracterização do ilícito fiscal, de modo que seja confirmada a decisão monocrática de **PROCEDÊNCIA** da ação fiscal.

3. DO VOTO



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

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

*Ex positis*, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, para, após afastar a nulidade arguida pela recorrente, com vistas a confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida em 1ª Instância, conforme parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**DEMONSTRATIVO**

<b>Base de Cálculo</b>	<b>R\$ 810,00</b>
Alíquota	17,00 %
ICMS (principal)	R\$ 137,70
Multa	R\$ 243,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 380,70</b>

É o voto.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

DECISÃO

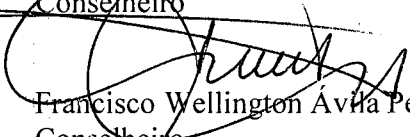
Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente a **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS – ECT** e recorrida a **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, afastar a preliminar de nulidade nele suscitada e, no mérito, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão **CONDENATÓRIA** proferida 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.

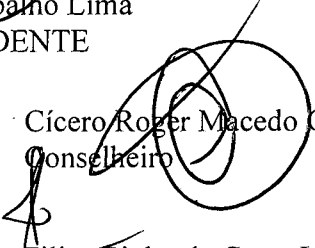
**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 10 de julho de 2014.

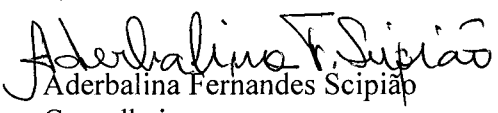
  
Valdir Barbalho Lima  
PRESIDENTE

  
Rafael Gonçalves Zidan  
Conselheiro

  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro


  
Francisco Wellington Ávila Pereira  
Conselheiro

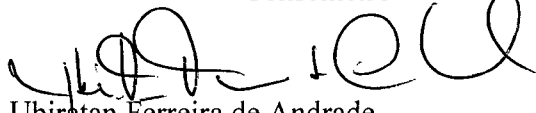
  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
Conselheiro Relator

  
Aderbalina Fernandes Scipião  
Conselheiro

  
Agatha Louise Borges Macedo  
Conselheira

  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
Conselheira

  
Samuel Aragão Silva  
Conselheiro

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO