



**ESTADO DO CEARÁ
SECRETARIA DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**

RESOLUÇÃO n° 398 /2008
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
SESSÃO EXTRAORDINÁRIA 22ª de 17/07/2008
PROCESSO DE RECURSO n° 1/0858/2008
AUTO DE INFRAÇÃO n° 1/200801885
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 nº 12.670/96), a do art. 16, retro, dirigida à cobrança do imposto. Descabida assim 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 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).

Os fundamentos da decisão monocrática têm por base o 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.



Cons. Relator: José Rômulo da Silva.

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:

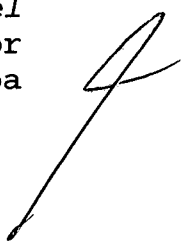
Algumas das questões colocadas pela recorrente impõem inicialmente um rápido esclarecimento no que diz respeito à condição de sujeito passivo da relação jurídica consignada no auto de infração.

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 n° 87/96, distanciando-se dessa sistemática, acenou com a possibilidade de atribuição de responsabilidade a terceiro sem vinculação ao fato gerador do ICMS, conforme se infere da leitura do seu art. 5°. *Verbis*:

Art. 5°. 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



Auto de infração n° 1/200801885

Cons. Relator: José Rômulo da Silva.

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 n° 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...

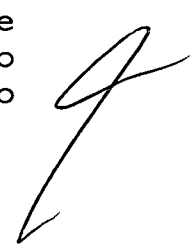
.....

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 n° 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



Auto de infração n° 1/200801885

Cons. Relator: José Rômulo da Silva.

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 n° 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.

Por tais fundamentos é manifestamente descabida a nulidade suscitada pela recorrente por falta de legitimidade passiva, e, desse modo, não comportando reparo a decisão proferida na instância singular, importando na aplicação da penalidade prevista no art. 123, III, "a" da Lei n° 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 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\$ 764,32



Auto de infração n° 1/200801885

Cons. Relator: José Rômulo da Silva.

Multa:..... R\$ 1.348,80

Total: R\$ 2.113,12

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.

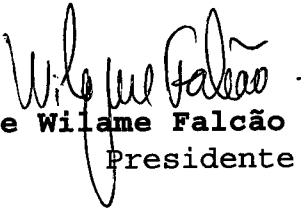
É como eu voto.

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, 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 Sessões da Segunda Câmara do Conselho de Recursos Tributários do Estado do Ceará, em 16 de outubro de 2008.

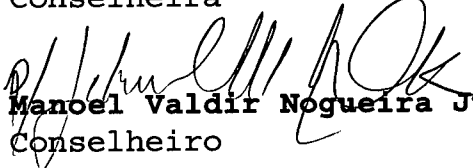

Jose Wilame Falcão de Souza
Presidente


Francisca Marta de Sousa
Conselheira


Marcos Antônio Brasil
Conselheiro


Sandra Maria T. M. de Castro
Conselheira


Jose Moreira Sobrinho
Conselheiro


Manoel Valdir Nogueira Júnior
Conselheiro

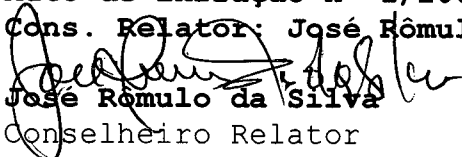

Sebastião Almeida Araújo
Conselheiro

Processo n° 1/0858/2008

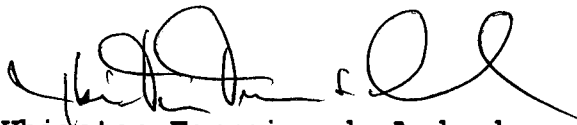
7

Auto de infração n° 1/200801885

Cons. Relator: José Rômulo da Silva.


José Rômulo da Silva
Conselheiro Relator


Pedro E. de Albuquerque
Conselheiro


Ubiratan Ferreira de Andrade
Procurador do Estado