



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

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

RESOLUÇÃO Nº.: 417 /2013  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO  
49ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 27/05/13  
PROCESSO Nº.: 1/4698/2012  
AUTO DE INFRAÇÃO Nº.: 201214574-1  
RECORRENTE: EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS  
RECORRIDA: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA  
AUTUANTE: Solange Ma. Veras C. B. Melo  
MATRÍCULA: 103998-1-5  
RELATOR: Conselheiro Filipe Pinho 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. **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. 140 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

A peça fiscal submetida a nosso exame tem o seguinte relato:  
*“Transportar mercadoria sem documento fiscal. Em fiscalização realizada na ECT encontrou-se volume SI528907567BR sem a devida documentação fiscal, motivo deste Auto de Infração. Parecer da PGE 34/99 e norma de execução da SEFAZ 07/99. Comunicado 20120105076.”*

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.



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

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

Anexos aos autos estão os seguintes documentos:

- CGM nº 1378/2012 às fls. 03/04;
- Documento às fls. 05;
- Comunicado nº 20120105076 às fls. 06;
- Protocolo de Entrega de AI/Documentos nº 2012.14682 às fls. 07;
- Termo de Revelia e Despacho às fls. 08;
- Termo de Juntada concernente à defesa às fls. 09.

Às fls. 18/21, o julgador monocrático 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. Em outra esfera, considerou que as razões aduzidas na defesa, no tocante à decisão da 2ª Turma do STF, têm 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. Neste sentido, ressaltou que 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.

**DEMONSTRATIVO**

|                 |                   |
|-----------------|-------------------|
| Base de Cálculo | R\$ 2.100,00      |
| ICMS (17%)      | R\$ 357,00        |
| Multa           | R\$ 630,00        |
| <b>TOTAL</b>    | <b>R\$ 987,00</b> |

**DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

A impugnante, irrisignada com a decisão singular, interpôs recurso voluntário às fls. 25/29, referendando todos os argumentos defensivos 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



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 consequente 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.

**DO PARECER DA CONSULTORIA TRIBUTÁRIA**

Através do Parecer de Nº 175/2013 a Consultoria Tributária opinou pelo conhecimento do recurso voluntário, negando-lhe provimento, a fim de que seja confirmada a sentença **CONDENATÓRIA** proferida na instância monocrática.

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 201214574-1. 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*, detectada por meio de uma *fiscalização no centro operacional da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – EBCT*.

**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.



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

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 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 ela 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.

Neste sentido, a Procuradoria Geral do Estado manifestou-se por meio do Parecer nº 34/99, esclarecendo que o art. 17, § 2º da Lei nº 6.538/78 não foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988, de modo que a imunidade recíproca insculpida no art. 150, VI, alínea "a" do referido texto constitucional não alcança as prestações de serviço de transportes realizadas pelos Correios, limitando-se a proteger o serviço postal *stricto sensu*.

De acordo com o citado parecer, insta consignar que é legal a atribuição à ECT da responsabilidade pelo pagamento do imposto cujo dever jurídico era originariamente do contribuinte. Ressalta-se ainda que qualquer serviço realizado pelos Correios, quando inserido no campo de incidência do ICMS, fica sujeito à incidência do imposto estadual.

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:



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

*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).*

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.

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*



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

*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).

Depreende-se que quando a EBCT efetua serviço de transporte de mercadoria, está sujeita às regras impostas pela legislação do ICMS, vejamos o que dispõe o art. 14 da Lei nº 12.670/96 ao tratar da sujeição passiva:

*Art. 14. Contribuinte é qualquer pessoa física ou jurídica, que realize com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.*

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 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).*

Portanto, 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



GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT

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 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).*

No que tange a Nota Fiscal, sabe-se que esta é o documento hábil para acobertar a circulação de mercadorias. Neste sentido, a legislação tributária do Estado do Ceará impõe a obrigatoriedade de sua emissão com o objetivo de controlar e conhecer as operações realizadas pelos contribuintes do ICMS, de modo que a sua ausência ou a falta de preenchimento de algum requisito fundamental de validade e eficácia implica na sua irregularidade, conforme aduz o art. 829 do Decreto 24.569/97, *in verbis*:

*Art. 829. Entende-se por mercadoria em situação fiscal irregular aquela que, depositada ou em trânsito for encontrada desacompanhada de documentação fiscal própria ou acoberte o trânsito de mercadoria para contribuinte não identificado ou excluído do C GF ou ainda, sendo esta inidônea, na forma do artigo 131.*

Segundo informa a peça inicial deste contencioso, a empresa em comento foi autuada por fazer o **transporte de mercadoria sem documento fiscal**. 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 fiscal se encontravam em suas



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

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

dependências, desacompanhados das respectivas notas fiscais, julgo procedente a ação fiscal responsabilizando a autuada pelo pagamento do referido imposto.

**3. Do Voto**

*Ex positis*, voto pelo conhecimento do Recurso Voluntário, para afastar a preliminar de nulidade nele suscitada, e no mérito, negar-lhe provimento, para confirmar a decisão *condenatória* proferida em 1ª Instância, de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

**DEMONSTRATIVO**

|                 |                   |
|-----------------|-------------------|
| Base de Cálculo | R\$ 2.100,00      |
| ICMS (17%)      | R\$ 357,00        |
| Multa           | R\$ 630,00        |
| <b>TOTAL</b>    | <b>R\$ 987,00</b> |

É o VOTO.

**DECISÃO**






GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ  
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

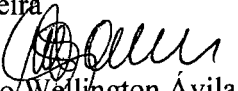
Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente a **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, afastar 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, adotado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado.

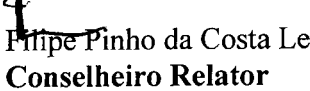
**SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS**, em Fortaleza, aos 05 de julho de 2013.

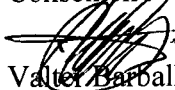
  
Alfredo Rogério Gomes de Brito  
Presidente

  
Lúcia de Fátima Calou de Araújo  
Conselheira

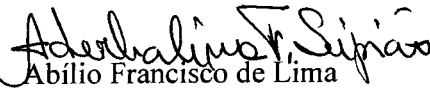
  
Cícero Roger Macedo Gonçalves  
Conselheiro

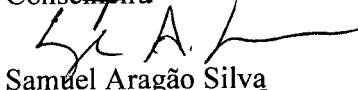
  
Francisco Wellington Ávila Pereira  
Conselheiro

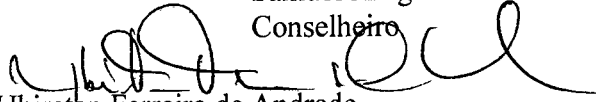
  
Filipe Pinho da Costa Leitão  
Conselheiro Relator

  
Valter Barbalho Lima  
Conselheiro

  
Agatha Louise Borges Macedo  
Conselheira

  
Abílio Francisco de Lima  
Conselheiro

  
Samuel Aragão Silva  
Conselheiro

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
Procurador do Estado