

**PROCESSO** - A. I. Nº 09335250/04  
**RECORRENTE** - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0292-03/04  
**ORIGEM** - IFMT – DAT/METRO  
**INTERNET** - 29/10/2004

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0280-12/04

**EMENTA:** ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É solidariamente responsável pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais, devidos pelo contribuinte de direito, qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação exigível ou com documentação fiscal inidônea. Não acatada a preliminar de nulidade. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Auto de Infração foi lavrado em 17/05/04, pela fiscalização do trânsito de mercadorias, para exigir, por responsabilidade solidária, o ICMS no valor de R\$395,08, acrescido da multa de 100%, em decorrência do autuado transportar mercadorias desacompanhadas de documento fiscal, conforme Termo de Apreensão 121893.

O autuado, às fls. 10 a 35, através de advogados legalmente habilitados, argüindo preliminar prejudicial do mérito da ação fiscal a inobservância das normas estabelecidas no Protocolo ICM nº 23/88. Disse que o fisco, apesar de ter identificado perfeitamente o destinatário da mercadoria apreendida, lavrou o Auto de Infração em nome da ECT. No entanto, de acordo com o supramencionado protocolo, regulador das normas de fiscalização envolvendo a ECT, tal procedimento está equivocado. O que aquele prevê, nesta situação, é a emissão de Termo de Apreensão em 3 vias, se destinando a primeira ao remetente ou ao destinatário do bem, a segunda à ECT e a terceira ao fisco.

Alega que à ECT não pode ser dispensado o mesmo tratamento dado às empresas transportadoras, pois o serviço postal não é transporte, e, por conseguinte, não é uma transportadora.

Argüiu a imunidade tributária, com base no preceito constitucional que prevê a imunidade recíproca entre as esferas governamentais, vedando à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios gravarem com impostos a renda, os serviços e o patrimônio uns dos outros (art. 150, VI, “a” da CF/88). Igualmente, reportou-se a julgado recente do STF acerca da constitucionalidade do art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69, cuja ementa transcreveu. Reproduziu também trecho do voto do Exmo. Sr. Juiz da 19ª Vara Federal da Seção Judiciária da Bahia, acerca da natureza das atribuições da ECT, destacando terem elas por escopo o interesse público nos serviços postais, de telegrafia e de telecomunicações, considerando que o art. 12 do citado decreto-lei não entra em contradição com o art. 173, § 1º, II, da CF/88, uma vez que a disciplina jurídica de direito privado vai sujeitar apenas aquelas entidades que exploram a atividade econômica.

Especificou as funções que uma empresa pública pode desempenhar, quer explorando atividade econômica, quer prestando serviço público. Transcreveu ensinamentos de Geraldo Ataliba, Celso

Antônio Bandeira de Mello e Cirne Lima a respeito do assunto, concluindo que o serviço público é uma atividade constitucionalmente ordenada, própria do Estado, contrária ao da exploração econômica, própria do setor privado.

Frisou a seguir que, nos termos do art. 22, V, da CF/88, compete privativamente à União legislar sobre serviços postais, transcrevendo, em seguida, os arts. 7º, 25, 9º, 8º e 26 da Lei nº 6.538/78, que enunciam o poder de legislar sobre os serviços postais.

Argumentou que a execução do serviço postal não cuida de “mercadoria”, e sim de objetos postais, legalmente qualificados como correspondências, valores e encomendas. Para os interessados (remetentes e destinatários), os bens podem representar objetos afetivos, financeiros, morais, negociais, intelectuais, culturais, administrativos ou “mercadorias”. Mas, para a ECT, tais objetos são todos iguais, constituem uma coisa só: são objetos postais, nos termos do art. 47 da Lei nº 6.538/78, ou seja, é remessa e entrega de objetos, com ou sem valor mercantil, por via postal.

Argüiu que a ECT goza da imunidade prevista no art. 150, VI, “a”, da CF, não pode ter seu patrimônio diminuído por qualquer tipo de imposto, por ser patrimônio da União, e não pode ter seus serviços onerados por tributos, por se tratar de serviços públicos de competência exclusiva da União.

Afirmou que o serviço postal tem por base três ações praticadas em cadeia, quais sejam e nesta ordem: o recebimento, o transporte e a entrega dos objetos postais. São elos de uma corrente, agasalhadas pelo manto da lei postal e o transporte, pressuposto básico da execução do serviço postal que oferece segurança, inviolabilidade do objeto postal, regulamentação legal que exige a continuidade, universalidade, confiabilidade, garantidos pela União Federal através do impugnante, que é empresa vinculada ao Ministério das Comunicações. Nesta linha de raciocínio, argumentou que os seus serviços distinguem-se dos serviços prestados pelos particulares. À ECT existem regras rígidas, ditadas pela Constituição, pela legislação infraconstitucional e pelo Direito Administrativo, que delimitam seu campo de ação, a obrigando oferecer e garantir o serviço postal a todos os cidadãos brasileiros, independentemente de distinção de credo, cor, raça ou ideologia política. Ao particular existe a livre concorrência de mercado e ele aceita prestar serviços a seus clientes se quiser, discricionariedade a si vedada. O particular fixa os seus preços de acordo com os custos e com a margem de lucro que pretenda auferir. Já a ECT depende da aprovação de tarifas por órgãos do governo federal. Portanto, não se pode confundir sua atividade com um serviço de transporte, pois figuras totalmente distintas.

Sustentou que o lançamento do crédito tributário deve ser feito atendendo à norma padrão de incidência do tributo pré-traçada na Constituição. Citando Roque Carrazza, Elizabeth Nazar Carrazza e Amílcar Falcão, o autuado chamou a atenção para a forma rígida como é feita a distribuição de competências no sistema tributário brasileiro.

Em relação ao ICMS, entendeu que este, conforme definido na CF/88, abarca no seu campo de incidência:

- a) as operações mercantis (operações relativas à circulação de mercadorias);
- b) as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal;
- c) serviços de comunicação;
- d) produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis gasosos e de energia elétrica e;
- e) sobre a extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais. Em face da essência do serviço postal, deduz-se que ele não está incluso no conceito de fato gerador de ICMS, não

podendo ser tributado, em virtude do princípio da legalidade. A simples leitura do texto da lei estadual que instituiu o ICMS indica a inexistência de qualquer referência ao serviço de transporte postal como fato gerador desse tributo, não cabendo ao fisco pretender uma interpretação de forma expansiva da legislação, pois, para a segurança do contribuinte, a interpretação deve ser restritiva.

Citou jurisprudências dos Tribunais Federais e o entendimento esposado pela Secretaria da Fazenda do Paraná para demonstrar que não pode haver incidência do ICMS sobre o serviço postal, pois ele não pode ser confundido com serviço de transporte de cargas.

O autuado destacou que a configuração da incidência tributária exige que haja exata adequação do fato à norma. Reproduziu comentários de Eduardo Marcial Ferreira Jardim acerca do princípio da tipicidade.

Finaliza sua exposição argumentando que para ser exigido o tributo o fato deve estar plenamente ajustado à norma, sem possibilidade de dúvida. Havendo dúvida, não há fato impositivo. Pediu que fosse acolhida a preliminar argüida, para que seja tornado sem efeito o Auto de Infração, ou, caso ultrapassada a preliminar, que no mérito se julgue o Auto insubsistente, ante a impossibilidade legal de sua lavratura e, ainda, por ser a impugnante ente integrante da administração pública e consequentemente imune ao imposto, bem como por ser indevido o lançamento em virtude de o serviço de transporte de objetos postais e encomendas não ser passível de tributação.

O autuante prestou informação (fls. 41 a 52) dizendo, inicialmente, que em 17/05/2004, nas dependências da empresa, foram apreendidas mercadorias constantes do Termo de apreensão 121893, em função da falta de documentação fiscal, com fundamento no disposto do art. 201, I, combinado com o art. 39, I, “d”, do RICMS/97, transcrevendo os citados dispositivos.

Diz que o autuado cometeu um engano ao alegar a imunidade tributária, pois em relação às operações que envolvam o ICMS a ECT é obrigada a cumprir com as obrigações acessória e principal, porém, a mesma vem atropelando as normas previstas na legislação fiscal transportando mercadorias sem documentação fiscal; em seguida transcreveu o disposto no art.36, VIII, do mesmo regulamento acima citado, para embasar sua alegação.

Ressalta que atualmente vigora o Protocolo ICMS no. 32/01, que foi totalmente respeitado pela fiscalização do estado, porém, a ECT não cumpriu com as normas previstas no mesmo, principalmente em relação à Cláusula 3ª, a qual estabelece que além do cumprimento das demais obrigações tributárias previstas na legislação do ICMS para os transportadores de cargas, as unidades federadas deverão exigir que a ECT faça o transporte de mercadorias e bens acompanhados de Nota Fiscal 1 ou 1-A, Manifesto de Cargas e Conhecimento de Transporte de Cargas.

Quanto a Constitucionalidade ou não, levantada pela defesa, entende que não está em sua competência analisar.

Diz que a destinação das vias do termo de apreensão ocorreu em conformidade com os Protocolos nºs 23/88 e 32/01.

Finaliza requerendo a manutenção da ação fiscal.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

*O Auto de Infração foi lavrado para exigência de imposto, em razão de terem sido encontradas pela fiscalização de trânsito, mercadorias em poder do autuado, em um volume contendo 220 brincos de aço inox e 112 brincos banhados a ouro no Termo de Apreensão nº 121893, de*

03/05/2004, mercadorias essas, desacompanhadas do respectivo documento fiscal, tudo de conformidade com os documentos às fls. 03 a 05.

Suscita ainda a nulidade a pretexto de inconstitucionalidade da legislação estadual; de que serviço postal não é transporte, e que a ECT não pode ser confundida com o serviço executado por empresas transportadoras particulares; e, como empresa pública goza de imunidade tributária.

Na impugnação apresentada pelo sujeito passivo, nota-se que o mesmo não adentrou no mérito da autuação, limitando-se tão somente na arguição de preliminares de nulidade, a pretexto de inconstitucionalidade da legislação estadual; de que serviço postal não é transporte; que a ECT não pode ser confundida com o serviço executado por empresas transportadoras particulares; e, como empresa pública goza de imunidade tributária.

Sobre as questões de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual levantadas na defesa, deixo de apreciá-las, em virtude de não ser da competência deste órgão julgador no âmbito administrativo, a teor do artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Quanto as preliminares de nulidades suscitadas na defesa, observo que o fato da ECT tratar-se de uma empresa pública, está previsto no art. 173 da Constituição Federal, §§ 1º e 2º, que a empresa pública sujeita-se ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto aos direitos e obrigações trabalhistas e tributárias, não podendo gozar de privilégios não extensivos às do setor privado. Desta forma, não há porque questionar se o serviço desenvolvido pelo autuado está ou não, enquadrado nas hipóteses de imunidade consignadas no art. 150 da Constituição Federal de 1988, considerando a definição dada pela lei, quanto aos seus direitos e obrigações tributárias.

Por isso, devem ser rejeitadas as preliminares de nulidade argüidas pela defesa, haja vista que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram os motivos elencados nos incisos I a IV, do art. 18, do RPAF/99.

No mérito, tomando por base o contido no Termo de Apreensão à fl. 03, constata-se que a ação fiscal está embasada nos artigos 201, I, combinado com o artigo 39, I, “d”, do RICMS/97, vigente na data da ocorrência, em razão das mercadorias terem sido encontradas em um volume desacompanhadas da respectiva documentação fiscal.

Desta forma, a infração está devidamente caracterizada nos autos, cabendo ao autuado na condição de transportador, responder solidariamente pelo pagamento do ICMS incidente sobre tais mercadorias, uma vez que a Lei nº 7014/96, no art. 6º, inciso III, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, determina que são solidariamente responsáveis pelo pagamento do ICMS e demais acréscimos legais, os transportadores que conduzirem mercadorias sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou mesmo, acompanhadas de documentação inidônea. E no inciso IV do mesmo artigo, dispõe que são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea.

O contribuinte autuado, em momento algum da sua peça defensiva, negou a acusação de que se encontravam em seu poder as mercadorias apreendidas. No entanto, argumenta que não pode ser considerado como responsável pelo pagamento do ICMS sobre o serviço de transporte de encomendas, bem assim, não pode ser considerado como sujeito passivo da obrigação tributária, neste caso, por tratar-se de empresa integrante da Administração Pública, e por entender que o serviço de transporte de objetos postais e encomendas não é passível de tributação.

*Conforme estabelecido no art. 8º, inciso IV, do RICMS/97, não há incidência do ICMS relativamente ao transporte de valores, correspondências e encomendas ou serviços postais da ECT. Entretanto, tal dispositivo regulamentar se refere à não incidência de imposto sobre as atividades desenvolvidas pelo autuado, na condição de transportador das encomendas, sendo que o imposto exigido no Auto de Infração se refere à responsabilidade solidária atribuída por lei ao próprio autuado, em relação às mercadorias que estava conduzindo sem a respectiva documentação fiscal. E deve ser ressaltado que as quantidades apreendidas não deixam dúvidas de que se tratavam de mercadorias para a comercialização.*

*Dessa forma, verifica-se que a legislação atribui a responsabilidade solidária à ECT por ter recebido e transportado para entrega, mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal exigível, haja vista que no momento da postagem do volume o autuado tem o amparo legal para verificar o seu conteúdo, e exigir a respectiva nota fiscal das mercadorias transportadas conforme dispõe o § 2º do artigo 410-A do RICMS/97.*

*No caso presente, o Termo de Apreensão serve de prova que as mercadorias (brincos de aço inox cirúrgico e brincos banhados a ouro) realmente não se faziam acompanhar da respectiva nota fiscal, e dada a quantidade da mercadoria apreendida (332 pares), conclui-se não se trata de serviço postal de encomenda para uso pessoal, mas sim, de transporte de mercadorias, via Sedex, completamente desacompanhadas da respectiva documentação fiscal.*

*Assim sendo, concluo que a infração apontada no Auto de Infração está caracterizada, e o autuado responde solidariamente pelo pagamento do imposto e demais acréscimos.*

*Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Em seu Recurso Voluntário o recorrente repete as mesmas alegações argüidas na defesa, sem nada acrescentar de substancial para contraditar a Decisão recorrida. Afirmo, em essência, que: (I) goza de imunidade tributária; (II) o ICMS não incide sobre transporte de valores, encomendas, correspondências, cartas, cantões, impressos, e outros objetos de correspondência ou inerentes aos serviços postais da ECT, sendo o transporte efetuado em veículo próprio da empresa ou por ela locado ou arrendado; (III) não é uma transportadora, e que a sua relação com a fiscalização estadual é regida pelo Protocolo ICM nº 23/88; (IV) os únicos sujeitos passivos, na relação jurídica com o Fisco são o Remetente e o Destinatário do objeto postal, cabendo somente a estes qualquer responsabilidade tributária. Pede o Provimento do Recurso Voluntário para que se declare a nulidade ou a improcedência da autuação.

A representante da PGE/PROFIS opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, por entender que da análise dos autos o cerne da questão é definir se a ECT goza de imunidade e se é responsável pelas encomendas que transporta desacompanhadas de documentação fiscal, concluindo pela não incidência da imunidade e pela responsabilidade tributária do autuado no caso em exame.

## **VOTO**

Acolho o Parecer da ilustre procuradora para improver o Recurso Voluntário, porque: (I) a suposta imunidade do serviço público não se estende ao serviço privado de transporte de mercadorias, bens e valores, com que a empresa disputa o mercado com outros prestadores; (II) a disposição constitucional do art 173 visa afastar os privilégios tributários das empresas públicas e de economia mista; (III) a responsabilidade tributária do autuado está fixada na legislação estadual; (IV) a responsabilidade solidária está devidamente respaldada na legislação do ICMS, especialmente na Lei nº 7.014/96, art. 6º, III, “d” e IV, da Lei nº 7.014/96.

Ante o exposto, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas, e no mérito, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para homologar a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **09335250/04**, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$395,08**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “a”, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de setembro de 2004.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTTE – REPR. DA PGE/PROFIS