

**A. I. Nº** - 09259040/03  
**AUTUADO** - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS  
**AUTUANTE** - ADRIANO TOSTO DOS SANTOS SILVA  
**ORIGEM** - IFMT – DAT/METRO  
**INTERNET** - 15. 07. 2004

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0251-04/04**

**EMENTA. ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CORREIOS E TELÉGRAFOS. TRANSPORTE DE MERCADORIAS DE TERCEIROS SEM A CORRESPONDENTE NOTA FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Constatado o transporte de mercadorias de terceiros, remetida via SEDEX, desacompanhada de documentação fiscal ou com documento fiscal inidôneo, é legal a exigência do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 24/09/2003, pela fiscalização do trânsito de mercadorias, exige ICMS no valor de R\$321,50, em razão de operação com mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, conforme Termo de Apreensão de nº 114737 à fl. 3.

Ao impugnar o lançamento fiscal, fls. 20 a 41 dos autos, o autuado transcreveu, inicialmente, os termos da acusação fiscal, bem como reproduziu o teor de algumas das cláusulas do Protocolo ICMS nº 23/88, além de dizer que o Decreto-Lei nº 509/69, criador da ECT não foi revogado. .

Em seguida, alegou como primeira preliminar de nulidade do procedimento fiscal, que não foram observadas as determinações contidas no Protocolo 23/88, ou seja, não foi lavrado, em três vias, o Termo de Apreensão, com a seguinte destinação: a primeira, do remetente ou destinatário; a segunda, da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT) e a terceira, do fisco;

Como segunda preliminar, o autuado disse não poder figurar no pólo passivo da cobrança do ICMS, pelo fato de gozar da imunidade tributária, amparada pelo preceito constitucional onde trata da imunidade recíproca entre as esferas governamentais, ou seja, veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos municípios gravarem impostos sobre a renda, serviços e patrimônio uns dos outros, oportunidade em que transcreveu o disposto no art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal, além de reproduzir o conceito de imunidade tributária, em apoio ao seu argumento.

Às fl. 23, o autuado citou decisões do Supremo Tribunal Federal, ao analisar a constitucionalidade do art.12, do Decreto-Lei nº 506/69 e de um Juiz da Vara Federal da Seção Judiciária do Estado da Bahia.

Sustenta restar devidamente demonstrada a inaplicabilidade do disposto no art. 173, da CF/88, bem como a constitucionalidade do art. 12, do Decreto-Lei nº 509/69, o que cai por terra a alegação do Fisco, motivo pelo qual a empresa enquadra-se perfeitamente na imunidade prevista no referido artigo.

Às fls. 24 a 26, o autuado transcreveu entendimento de autores que indica sobre a prestação de serviço público pelas empresas públicas, bem como sobre o seu enquadramento como empresa prestadora de serviço público.

Argumenta, ainda, que cabe exclusivamente à União legislar sobre o serviço postal, cuja definição foi oferecida pela Lei nº 6.538/78, em seu artigo 7º, como “o recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos de correspondência, valores e encomendas”.

Alega que os serviços de recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas, exercidos pela União através dele, por força do estabelecido no artigo 9º da Lei nº 6.538/78, não estão compreendidos no regime de monopólio, podendo ser prestados também por particulares. Todavia, entende que o fato de não serem exclusivos, não lhes retira o caráter de serviço público, tendo em vista o disposto no artigo 7º da citada Lei nº 6.538/78 e seu § 3º. Aduz, ainda, que as correspondências, valores e encomendas são objetos postais e não mercadorias.

Afirma que o Decreto-Lei nº 509/69 e a Lei nº 6.538/78 foram recepcionados pela Carta Magna de 1988, o que é corroborado pela alteração feita em seu artigo 173 pela Emenda Constitucional nº 19/98. Cita o parecer de Celso Ribeiro de Bastos, concluindo que goza de imunidade tributária, não podendo ter seu patrimônio diminuído por qualquer tipo de imposto (por ser patrimônio da União) e seus serviços onerados tributariamente (por serem da competência exclusiva da União).

Advoga a tese de que a atividade por ele desenvolvida nunca poderá ser confundida com o serviço de transporte executado por particulares, já que existem regras rígidas, ditadas pela lei, que delimitam seu campo de atuação. Ademais, o serviço postal é muito mais complexo que o simples transporte, já que oferece segurança, inviolabilidade do objeto postal, universalidade e confiabilidade garantidos pela União. Dessa forma, o serviço de SEDEX, reembolso postal e encomenda normal (modalidade encomendas) incute, em seu conceito, a realização de transporte, o que acontece também com as cartas, vales postais, telegramas e demais objetos postais, mas não pode ser definido como serviço de transporte, já que é apenas uma atividade-meio sem a qual seria impossível cumprir a sua finalidade legal, qual seja, prestar serviço postal a toda a coletividade.

Diz, ainda, que não pode ser considerado responsável tributário pelo recolhimento do ICMS sobre serviço de transporte de objetos postais, mesmo que seja de encomenda, nem há que se falar em ausência de emissão de nota fiscal para serviço imune.

Cita decisões do Supremo Tribunal Federal e do Sr. Juiz da 19ª Vara Federal da Seção Judiciária da Bahia, além de entendimento do Mestre Geraldo Ataliba, de Celso Antonio Bandeira de Mello e de Cirne de Lima, para demonstrar que a empresa, por imperativo constitucional, é imune a qualquer tipo de imposto, por estar amparada pela imunidade recíproca, oportunidade em que transcreveu alguns artigos da Lei nº 6538/78, em apoio ao alegado.

Ao finalizar, alega que as normas constitucionais e infraconstitucionais exigem que haja exata adequação do fato à norma, sem o que não se configura a hipótese de incidência do imposto e a insistência na cobrança desse tributo configura flagrante inconstitucionalidade. Por último, lembra que o artigo 11 da Lei nº 6.538/78 determina que “os objetos postais pertencem ao remetente até sua entrega a quem de direito, sendo inegável que os sujeitos da relação tributária, no caso, são o Estado da Bahia e o destinatário e/ou o remetente do SEDEX”.

O autuante ao prestar a informação fiscal, fls. 75 a 81 dos autos fez, inicialmente, um resumo das alegações defensivas, além de fazer um retrospecto sobre a atividade exercida pelo autuado.

Sobre a defesa formulada, assim se manifestou:

1. Que em momento algum a fiscalização desatendeu as regras do Protocolo ICMS 23/88, pois o Termo de Apreensão foi lavrado em três vias, tendo o mesmo sido oferecido ao representante do autuado para aposição de sua assinatura, oportunidade em que lhe foi entregue a 2ª via do mesmo; enquanto às demais vias, uma, acompanhou as mercadorias até o depósito da SEFAZ e outra foi anexada aos autos;
2. Que o Auto de Infração foi lavrado em nome do autuado, com base nos art. 6º, III, “d”, da Lei nº 7014/96 e 39, I, “d”, do RICMS/97, ao dispor que são solidariamente responsáveis pelo pagamento do

imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito os transportadores, em relação às mercadorias que conduzirem sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino ou acompanhadas de documentação fiscal inidônea;

3. Que mesmo que o autuado não se considere empresa transportadora no sentido amplo da palavra, os arts. 6º, IV, da Lei nº 7014/96 e 39, V, do RICMS/97, ordenam serem 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, industrialização ou simples entrega desacompanhada da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea;

4. Que o contribuinte com base no art. 410-A, § 2º, do RICMS/97, está obrigado a fazer acompanhar às mercadorias que transporta, da documentação fiscal respectiva e ao descumprir o citado dispositivo foi autuado como responsável pelo pagamento do tributo exigido;

5. Quanto à alegação do autuado, de que está amparada pela imunidade tributária, com base no art. 150, VI, "a", da CF/88 não procede, visto que a imunidade recíproca consagrada na Carta Magna, apenas cinge-se ao patrimônio, renda ou serviços dos entes políticos da Federação e às autarquias, fundações, desde que instituídas e mantidas pelo Poder Público e exclusivamente no que se refere ao patrimônio, renda ou serviços vinculados a suas finalidades essenciais. Diz ainda, que por ser o contribuinte uma empresa pública, não faz jus à imunidade recíproca que invoca em sua defesa, pois, a mesma não se aplica às atividades desenvolvidas por entidades constituídas sob o regime de direito privado, com as empresas públicas, que tenham contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelos usuários de seus serviços, a exemplo do autuado, conforme preceitua o art. 150, §3º, da CF/88;

6. Que a responsabilidade tributária imputada ao autuado para pagamento do ICMS sobre operação desacompanhada de documentação fiscal, já foi objeto de vários julgamentos pelo CONSEF pela procedência do Auto de Infração lavrados contra o mesmo.

Ao finalizar, diz esperar pelo julgamento procedente do Auto de Infração.

## VOTO

Da análise das peças que compõem o PAF, constata-se que o fundamento da autuação foi em razão do autuado estar transportando mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, pelo que foi lavrado o Auto de Infração contra o autuado, na condição de responsável solidário.

Em sua defesa, o autuado desenvolveu sua argumentação inicialmente alegando que não pode ser apontado como sujeito passivo da relação tributária porque goza da imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, da Constituição Federal de 1988.

Para uma melhor análise da questão, transcreverei a seguir os dispositivos constitucionais concernentes à mesma:

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*VI - instituir impostos sobre:*

*a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;*

*§ 2º A vedação do inciso VI, a, é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo poder público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.*

*§ 3º As vedações do inciso VI, a, e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas*

*normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exoneram o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.*

*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 serviços, dispondo sobre:*

*I - sua função social e formas de fiscalização pelo Estado e pela sociedade;*

*II - a sujeição ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários;*

*III - licitação e contratação de obras, serviços, compras e alienações, observados os princípios da administração pública;*

*IV - a constituição e o funcionamento dos conselhos de administração e fiscal, com a participação de acionistas minoritários;*

*V - os mandatos, a avaliação de desempenho e a responsabilidade dos administradores.*

*§ 2º As empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado.*

O Decreto-Lei nº 509/69 determinava o que se segue:

*Art 1º. O Departamento dos Correios e Telégrafos (DCT) fica transformado em empresa pública, vinculada ao Ministério das Comunicações, com a denominação de Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT), nos termos do artigo 5º, item II, do Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967.*

*Art 12. A ECT gozará de isenção de direitos de importação de materiais e equipamentos destinados aos seus serviços, dos privilégios concedidos à Fazenda Pública, quer era relação à imunidade tributária, direta ou indireta, impenhorabilidade, de seus bens, rendas e serviços, quer no concernente a foro, prazos e custas processuais.*

Por sua vez, a Lei nº 6.538/78, que disciplina a prestação de serviço postal, estabelece o seguinte:

*Art 10 - Não constitui violação do sigilo da correspondência postal a abertura de carta:*

*II - que apresente indícios de conter objeto sujeito a pagamento de tributos;*

*Parágrafo único - nos casos dos incisos II e III a abertura será feita obrigatoriamente na presença do remetente ou do destinatário.*

Da análise dos dispositivos acima transcritos, conclui-se que:

1. o Decreto-Lei nº 509/69 transformou o antigo Departamento dos Correios e Telégrafos (DCT) em empresa pública, vinculada ao Ministério das Comunicações, com a denominação de Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT), o que foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988;

2. No entanto, ao contrário do que alega o autuado, entendo que a imunidade tributária de que gozava a ECT, por força do Decreto-Lei nº 509/69, não foi recepcionada pela Carta Magna de 1988, pois tal privilégio contrariava frontalmente o disposto no § 3º do artigo 150 e no § 2º do artigo 173 de nossa Carta Maior.

Dessa forma, sendo o autuado empresa pública, após a Constituição Federal de 1988, está sujeito às mesmas regras das empresas privadas, tanto em relação ao regime jurídico em que deve ser constituído, quanto relativamente aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários, podendo, inclusive, ser objeto de fiscalização pelo Estado (compreendido nesse conceito, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios). Assim sendo, considero que o contribuinte não está enquadrado nas hipóteses de imunidade previstas no artigo 150 da Constituição Federal de 1988.

Ultrapassada essa questão, deve-se indagar se a atividade exercida pelo autuado – serviço postal na modalidade encomenda -, pode ser entendida como um serviço de transporte e, como tal, se constitui em fato gerador do ICMS.

Conforme decisões trazidas aos autos pelo contribuinte, a Justiça Federal já se manifestou a respeito, em várias oportunidades, entendendo que não há a relação jurídico-tributária que embase a exigência de ICMS sobre a prestação de serviços postais, pois tal atividade não pode ser confundida com o serviço de transporte de cargas.

O Estado do Paraná também já se pronunciou sobre a matéria, através de seu Setor Consultivo e do Conselho de Contribuintes, decidindo que os serviços postais, prestados pela ECT, não se confundem com serviços de transporte de cargas, estando, portanto, fora da incidência do ICMS.

Todavia, embora toda a argumentação do autuado se fundamente no fato de que não se pode exigir o ICMS sobre os serviços que presta, porque eles não se confundem com o serviço de transporte de cargas, no presente Auto de Infração não se está a exigir o imposto estadual sobre tais serviços postais.

Na verdade, este lançamento cobra o ICMS do autuado, por responsabilidade solidária, pelo fato de a encomenda, remetida via SEDEX, estar sendo transportada sem documentação fiscal.

O RICMS/97, nos casos de responsabilidade por solidariedade, se expressa nos seguintes termos:

*Art. 39. São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:*

*I - os transportadores em relação às mercadorias:*

*d) que aceitarem para transporte ou que conduzirem sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou acompanhadas de documentação fiscal inidônea;*

*V - qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização, industrialização ou **simples entrega** desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea. (grifos não originais)*

*§ 3º A responsabilidade prevista neste artigo não exclui a do contribuinte, facultando-se ao fisco exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos.*

*§ 4º O responsável por solidariedade sub-roga-se nos direitos e obrigações do contribuinte, estendendo-se a sua responsabilidade à punibilidade por infração tributária, ressalvado, quanto ao síndico e ao comissário, o disposto no parágrafo único do art. 134 do Código Tributário Nacional.*

Assim, constata-se que, mesmo que o autuado não seja considerado transportador, estaria igualmente obrigado ao pagamento do imposto com os acréscimos devidos, em razão de responsabilidade solidária, porque enquadrado no inciso V do artigo 39 do RICMS/97, acima transcrito.

É oportuno lembrar que, no momento da postagem da encomenda através de SEDEX, o autuado tem o direito legal de verificar o seu conteúdo e adotar as medidas legais cabíveis, no caso, a exigência da correspondente nota fiscal, preenchida contendo as quantidades e a descrição das mercadorias.

Resta examinar, apenas, se o conteúdo do volume, como indicado no presente lançamento, pode ser considerada mercadoria. De acordo com o Termo de Apreensão e relação anexa - fls. 3 e 4 dos autos, tratam-se de confecções diversas num total de 73 unidades e levando em consideração as quantidades, entendo que as mesmas se destinavam à comercialização.

Por tudo quanto foi exposto, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado.

Adentrando ao mérito, com base no princípio da verdade material, observo que as mercadorias apreendidas no momento da ação fiscal estavam desacompanhadas de notas fiscais, razão pela qual entendo que foi correto o procedimento do autuante ao exigir do autuado o imposto por responsabilidade solidária.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido, conforme extrato de pagamento à fl. 17 dos autos.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **09259040/03**, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$321,50**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “a”, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, homologando-se o valor efetivamente recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de julho de 2004.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR