

**PROCESSO** - A. I. Nº 09335757/04  
**RECORRENTE** - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF Nº 0445-04/04  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/METRO  
**INTERNET** - 24/02/2005

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0024-12/05

**EMENTA.** ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO A MERCADORIA ACEITA PARA ENTREGA SEM A CORRESPONDENTE NOTA FISCAL. EMPRESA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS. É legal a exigência do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter aceitado para entrega, via serviço postal, mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal. Infração caracterizada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Recurso Voluntário foi interposto pelo autuado contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado pelo trânsito de mercadorias, para exigir ICMS, no valor de R\$ 550,80, referente ao transporte de mercadorias sem documentação fiscal, conforme Termo de Apreensão acostado à fl. 3.

O autuado apresentou defesa e, após transcrever dispositivos do Protocolo ICM 23/88, suscitou as seguintes preliminares de nulidade: o quadro nº 01, onde é mencionado o nº do Auto de Infração encontra-se rasurado; não foram observadas as determinações contidas no Protocolo ICM 23/88; não pode ser igualada às transportadoras particulares, pois o serviço postal não é transporte e, por conseguinte, o autuado não é transportador; e, que goza de imunidade tributária prevista no artigo 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição Federal de 1988.

Alega que cabe exclusivamente à União legislar sobre o serviço postal, cuja definição dada pelo art. 7º da Lei nº 6.538/78, compreende “*o recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos de correspondência, valores e encomendas*”. Argumenta que os serviços de recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas, por força do art. 9º da Lei nº 6.538/78, não estão compreendidos no regime de monopólio. Todavia, entende que o fato de não serem exclusivos, não lhes retira o caráter de serviço público. Frisa que as correspondências, valores e encomendas são objetos postais, e não podem ser classificados como mercadorias.

Afirma que o Decreto-lei nº 509/69 e a Lei nº 6.538/78 foram recepcionados pela Constituição Federal de 1988. Cita Parecer de Celso Ribeiro de Bastos e conclui que goza de imunidade tributária. Advoga a tese de que a atividade por ele desenvolvida não se confunde com o serviço de transporte executado por particulares. Assevera que 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. Diz 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 jurisprudência de 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.

Alega que as normas constitucionais e infraconstitucionais exigem uma exata adequação do fato à norma, sem o que não se configura a hipótese de incidência do imposto. 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”.

A autuante, em sua informação fiscal, fls. 76 a 82, sustenta a autuação argumentando que, com o advento da Lei nº 6.538/78, a ECT entrou no mercado e concorre com outras entidades prestadoras de serviços. Diz que não desatendeu às regras do Protocolo ICM 23/88, uma vez que o Termo de Apreensão foi lavrado corretamente e as vias foram entregues aos respectivos destinatários.

Explica que o Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS, por responsabilidade solidária, em razão do disposto no artigo 39, inciso V, do RICMS/97 que determina 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, industrialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea”.

Aduz que o conceito de mercadoria é estabelecido pelo § 2º do artigo 2º da Lei nº 7.014/96 e engloba qualquer bem móvel capaz de circular economicamente. Cita decisões do TST e STF, que consideram a não recepção do Decreto-Lei nº 509/69 pela CF/88 e a sujeição da ECT às regras insculpidas no artigo 173 da mesma CF/88.

Ressalta que, de acordo com o previsto nos §§ 2º e 3º do artigo 150 da Constituição Federal, a vedação, à União, Estados, Distrito Federal e Municípios, de instituir impostos sobre o patrimônio, a renda e o serviço, uns dos outros, somente é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, não sendo este o caso do autuado.

Ao final, chamando a atenção para a jurisprudência atualmente predominante no CONSEF, pede a procedência do Auto de Infração.

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal julgou o Auto de Infração procedente, tendo o relator afastado as preliminares de nulidade, em síntese, da seguinte forma:

*Inicialmente, devo observar que este órgão julgador não tem competência para apreciar a inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do artigo 167, inciso I, do RPAF/99.*

*[...]*

*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). Dessa forma, considero que o contribuinte não está enquadrado nas hipóteses de imunidade previstas no artigo 150 da Constituição Federal de 1988.*

*[...]*

*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 a necessária documentação fiscal.*

*[...]*

*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.*

*[...]*

*Resta examinar, apenas, se o conteúdo da encomenda, como indicado no presente lançamento, pode ser considerado mercadoria. Como mencionado anteriormente, foram apreendidos pela Fiscalização, 270 unidades de “Piercings” diversos, conforme Termo de Apreensão nº 118342, fl. 03.*

*Considero que, pela quantidade e características, tais produtos devem ser considerados mercadorias para comercialização.*

*Ainda que o Termo de Apreensão não tivesse sido elaborado em três vias, em descumprimento ao Protocolo ICM 23/88, tal fato não inquinaria de nulidade o lançamento porque o autuado recebeu uma das vias do documento.*

*Por tudo quanto foi exposto, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado, ressaltando, ainda, que a rasura do nº do Auto de Infração, mencionada pelo autuado em sua peça defensiva, trata-se apenas da mudança do dígito verificador do mesmo, visando sua adequação ao sistema informatizado da SEFAZ, controle este de caráter interno que não enseja, de hipótese alguma, motivação para anulação da autuação.*

No que tange ao mérito da lide, o ilustre relator se pronunciou da seguinte forma:

*Como o autuado não adentrou o mérito da autuação, entendo que está correto o valor exigido, mesmo porque é inadmissível, à luz do Princípio Constitucional da Isonomia, que se dê tratamento privilegiado ao autuado em detrimento de outros contribuintes que com ele competem no mercado em que atua.*

*A Constituição Federal, no § 2º do artigo 173, estabelece, como citado anteriormente, que “as empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado”, sob pena de asfixiarem de tal forma seus concorrentes que se criaria um ambiente desleal, contrário a qualquer sistema capitalista.*

*Quanto ao Protocolo ICM 23/88, firmado entre os Estados em 06 de dezembro de 1988 quando ainda vigia o ICM, apenas estabelece normas de controle de fiscalização relacionada com o transporte de mercadorias efetuado pelo autuado, em nenhum momento dispensando a Empresa de Correios e Telégrafos de ser responsabilizada pelo pagamento do tributo, porventura devido em razão das ações fiscais ali desenvolvidas. Semelhantes procedimentos a serem adotados pela fiscalização foram repetidas no Protocolo ICMS 32/01, publicado no DOU de 04.10.01.*

*Por outro lado, o Protocolo ICMS 15/95, foi firmado pelas unidades federadas para “implementar rotinas de controle e fiscalização das remessas postais com vistas à verificação do cumprimento da obrigação de pagamento do ICMS nas operações de mercadorias”, inclusive nas importações sob o regime de Tributação Simplificada.*

*O citado Protocolo tornou-se necessário, ao exercício da fiscalização do imposto estadual, em razão das atividades peculiares desenvolvidas pela Empresa Brasileira de Correios e*

*Telégrafos, com a previsão, na Constituição Federal, da vedação à quebra do sigilo da correspondência.*

*Tal Protocolo não foi adotado para dispensar o autuado do pagamento do imposto devido e previsto nas hipóteses legais. Ao contrário, determina, em sua Cláusula quinta que “constatado que mercadorias ou bens contidos em remessas postais internacionais sem exigência do comprovante do ICMS, ou sendo o caso, da Declaração de Desoneração do ICMS na Entrada de Mercadoria Estrangeira, serão adotadas contra a ECT os procedimentos fiscais previstos na legislação de cada unidade federada”, não podendo ser diferente o tratamento dispensado ao autuado nas remessas internas de mercadorias.*

*De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Inconformado com a Decisão proferida pela 4ª JF, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, onde alega que as questões preliminares não foram apreciadas e que goza de imunidade tributária, a qual não poderia ter sido ignorada na Decisão recorrida. Transcreve decisões do STF e do STJ, para demonstrar que tem direito à execução de seus débitos trabalhistas pelo regime de precatórios e que são impenhoráveis os seus bens, rendas e serviços. Diz que, portanto, está demonstrada a inaplicabilidade do disposto no artigo 173, da Constituição Federal, bem como a constitucionalidade do art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69.

Assevera que a 4ª JF não se pronunciou sobre a preliminar de nulidade em razão de o Auto de Infração conter rasuras no quadro nº 01 – “número do auto”. Requer manifestação sobre essa preliminar, sob pena de violação da garantia constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Afirma que não há como prevalecer o procedimento fiscal, pois não foram observadas as determinações contidas no Protocolo nº ICM 23/88, o qual previa a lavratura do Termo de Apreensão em três vias, com a seguinte destinação: a primeira, do remetente ou do destinatário; a segunda, da ECT; e, a terceira, do fisco. Frisa que o serviço postal não é transporte e, por conseguinte, o recorrente não é uma transportadora. Transcreve o art. 11 da Lei nº 6.538/78, o qual prevê que os objetos postais pertencem ao remetente até a sua entrega ao destinatário e, portanto, os únicos sujeitos da relação são o remetente e o destinatário, cabendo a estes qualquer responsabilidade tributária. Alega que o sigilo da correspondência e a inviolabilidade do objeto postal lhe impedem a utilização de meios mais severos na fiscalização dos objetos que lhe são confiados, cabendo à Secretaria da Fazenda Estadual fiscalizar o desembaraço dos objetos postais. Requer a nulidade do Auto de Infração.

Prosseguindo em suas razões recursais, diz que está amparado na imunidade tributária prevista no art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal, pois é uma empresa pública da Administração Indireta Federal. Também alega que está respaldado no art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69. Frisa que o Decreto-Lei nº 200/67 definiu empresa pública de forma equivocada, uma vez que só a considerou como exploradora de atividade econômica, esquecendo-se do principal, que é ser prestadora de serviço público. Transcreve farta doutrina para embasar suas alegações.

Cita dispositivos legais que definem serviço postal e de telegrama, a competência da União para legislar sobre tais serviços e o monopólio da União em relação aos serviços postais. Diz que o art. 9º, da Lei nº 6.538/78, exclui do regime de monopólio o transporte e entrega de valores e encomendas, porém o art. 21, X da Constituição Federal prevê que cabe à ECT o recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas postais. Salienta que o fato de tais serviços não serem exclusivos não lhe retira o caráter de público. Aduz que, para a ECT, nos termos do art. 47 da Lei nº 6538/78, não pode haver mercadorias e sim objetos postais.

Discorre sobre o instituto da recepção e, em seguida, transcreve o art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69. Assevera que esse artigo foi recepcionado pela Constituição Federal e o torna imune a qualquer tipo de imposto. Para corroborar sua tese, diz que a Emenda Constitucional nº 19/98

dispôs que a lei ordinária disciplinará o estatuto jurídico da empresa que presta serviço público, todavia, como ainda não foi editada tal lei, o disposto no Decreto-Lei nº 509/69 é aplicável em sua totalidade. Salaria que o serviço postal não é transporte e, em seguida, descreve as etapas e as responsabilidades envolvidas na prestação. Compara o serviço desenvolvido pela ECT e o prestado pelo transportador particular e, assevera que não se pode confundir a atividade de simples transporte com o serviço postal, os quais são figuras totalmente distintas.

Após discorrer sobre o ICMS e citar doutrina, diz que não pode ser considerado como responsável tributário pelo recolhimento do imposto 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 a jurisprudência dos Tribunais Federais e o entendimento esposado pela Secretaria da Fazenda do Paraná para demonstrar que não há incidência do ICMS sobre o serviço postal, uma vez que ele não se confunde com serviço de transporte de cargas.

Frisa que a insistência na cobrança desse tributo configura flagrante inconstitucionalidade. Reitera 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. Solicita que a Nulidade do Auto de Infração e o Provimento do Recurso Voluntário.

O representante da PGE/PROFIS, ao se pronunciar nos autos, diz que as preliminares suscitadas pelo recorrente são desprovidas de qualquer suporte legal ou técnico. Diz que a existência de rasura no Auto de Infração e a questão da norma estabelecida no Convênio ICM 23/88 não afetam o exercício do direito de defesa do sujeito passivo.

Após transcrever o art. 155, II, da Constituição Federal, e o art. 4º, da Lei Complementar nº 87/96, o Parecerista afirma que, “dentro dos elementos que compõem a definição de contribuinte do ICMS, a atividade exercida pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos preenche, em todos os seus termos, a hipótese de incidência contida na lei maior do ICMS.”

Assegura que não há cabimento a alegação recursal de imunidade recíproca nas operações de entidades públicas, cuja tributação é suportada por particulares. Conclui afirmando que a imunidade recíproca invocada não se aplica às Empresas Públicas, quando prestam serviços em que haja contraprestação ou pagamento de preço ou tarifas pelos usuários, pois a constituição equipara estes serviços a serviços privados. Transcreve jurisprudência, para embasar suas alegações. Ao finalizar, opina pela Procedência do Auto de Infração.

## VOTO

A questão da imunidade tributária do recorrente, argüida preliminarmente, já foi enfrentada e refutada pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, todavia a mesma preliminar volta a ser suscitada no Recurso Voluntário. Sobre essa matéria, não há mais dúvida que a ECT não está amparada na imunidade tributária prevista no art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal, uma vez que ela, por força do disposto no art. 173, §§ 1º e 2º, da Constituição Federal, ao prestar o serviço de transporte de mercadorias mediante remuneração está sujeita ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto aos direitos e obrigações trabalhistas e tributárias, não podendo gozar de privilégios não extensivos ao setor privado.

A preliminar referente à rasura existente no Auto de Infração foi expressamente apreciada e afastada na Decisão recorrida, conforme se pode observar no quarto parágrafo da fl. 90, onde o ilustre relator afirma que “a rasura do nº do Auto de Infração, mencionada pelo autuado em sua peça defensiva, trata-se apenas da mudança do dígito verificador do mesmo, visando a sua adequação ao sistema informatizado da SEFAZ, controle este de caráter interno que não enseja, de hipótese alguma, motivação para anulação da autuação.”

O Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos foi lavrado de acordo com o previsto na legislação, não havendo nenhum descumprimento do Protocolo ICM 23/88. O citado Termo serviu para embasar o lançamento, permitiu que o recorrente conhecesse a acusação que lhe foi imputada e exercesse o seu direito de defesa.

Quanto à alegação de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, ressalto que tal questão não pode ser apreciada, pois o artigo 167, inciso I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade.

No mérito, constato que os autos comprovam que o recorrente recebeu mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal para transportar, as quais foram encontradas em suas dependências. Nessa situação, por força do disposto no art. 6º, III, “d”, e IV, da Lei nº 7014/96, a ECT, que exercia a função de transportadora e que detinha as mercadorias, era solidariamente responsável pelo pagamento do imposto e acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, sendo relevante frisar que essa responsabilidade solidária não comporta benefício de ordem.

Mesmo se o recorrente não fosse considerado como um transportador, ele ainda estaria obrigado ao pagamento do imposto por responsabilidade solidária, porque se enquadraria no disposto no inc. IV do art. 6º da Lei 7.014/96. Além disso, ressalto que, pela quantidade das mercadorias apreendidas, não há dúvida que, efetivamente, se tratavam de mercadorias, e não, simples objetos postais, como tenta fazer crer o recorrente.

Não pode ser acatada a alegação de que o ICMS não incide sobre o transporte de valores, encomendas, correspondências, cartas, cartões postais, impressos e outros serviços prestados pela ECT, pois a presente autuação não está exigindo imposto devido pelo próprio recorrente, e sim, o devido pelo contribuinte de direito, porém por responsabilidade solidária.

Saliento 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, especialmente para exigir a correspondente nota fiscal que acobertará o transporte das mercadorias.

Em face do comentado acima, considero que a Decisão recorrida está correta e não carece de retificação. Em consequência, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## 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 **09335757/04**, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$550,80**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de fevereiro de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIERO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS