

A I N° - 2991660067/05-8  
AUTUADO - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS  
AUTUANTE - MARIA ANGÉLICA A. POTTES  
ORIGEM - IFMT - DAT/METRO  
INTERNET - 05.10.2005

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0350-01/05**

**EMENTA.** ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO A MERCADORIA ACEITA PARA ENTREGA SEM A CORRESPONDENTE NOTA FISCAL. É legal a exigência do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter aceito para entrega, via serviço postal, mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal. Infração caracterizada. Este órgão julgador não tem competência para declarar a constitucionalidade da legislação tributária. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 19/07/2005, no trânsito de mercadorias, para exigir o ICMS no valor de R\$522,63, acrescido da multa de 100%, referente a operação com mercadorias, efetuada sem documentação fiscal, conforme Termo de Apreensão lavrado e acostado à fl. 5 dos autos.

O autuado, em sua impugnação ao presente lançamento de ofício, através de seu representante legal, devidamente habilitado, transcreve, inicialmente, alguns dos dispositivos do Protocolo ICM 23/88. Suscita, como preliminares de nulidade do lançamento, os seguintes fatos:

1. não foram observadas as determinações contidas no Protocolo ICM 23/88, isto é, 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;
2. sendo a ECT Empresa Pública da Administração Indireta Federal não pode ser igualada às centenas de milhares de transportadores particulares existentes no país, pois o serviço postal não é transporte e, por conseguinte, o autuado não é transportador;
3. o autuado goza de imunidade tributária, de acordo com o estatuído no artigo 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição Federal de 1988. Cita o entendimento de diversos juristas a respeito do conceito de empresa pública.

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 valores e encomendas postais”.

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. Argumenta, 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, diz 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 e que, dessa forma, os serviços de SEDEX, reembolso postal e encomenda normal (modalidade encomendas) incutem, 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 serviços de transporte, já que são apenas atividades-meio sem as quais seria impossível cumprir a sua finalidade legal, qual seja, prestar serviço postal a toda a coletividade.

Discorre sobre as hipóteses de incidência do ICMS, sobre a competência tributária e conclui que o serviço de transporte postal não está incluso no conceito de fato gerador do imposto estadual, não podendo, assim, ser tributado “ante ao princípio da legalidade dominante no sistema tributário (artigo 150, I, CF/88 e artigo 114, CTN)”.

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 a jurisprudência 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.

Por último, pede a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração “ante a sua flagrante impossibilidade legal, e ainda, por ser a Defendente ente integrante da Administração Pública, prestadora de serviço público, e consequentemente imune ao lançamento do imposto, ou mesmo por ser indevido o lançamento, por não ser o serviço de transporte de objetos postais e encomendas passível de tributação”.

A autuante, em sua informação fiscal, mantém a autuação, transcreve um trabalho realizado por Auditores Fiscais da IFMT/METRO, apresentado no curso de pós-graduação em Auditoria Fiscal-Contábil com habilitação em Fiscalização de Trânsito, sobre “a responsabilidade solidária do autuado nas operações de transporte de mercadorias sem documentação fiscal idônea”, para concluir que “não se contesta sobre a responsabilidade solidária da ECT, enquanto ela transportar encomendas, porém é imputada a ela a responsabilidade solidária para o pagamento do imposto em relação às mercadorias que transportares para comercialização ou simples entrega desacompanhadas de documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea”.

Quanto à argumentação defensiva, ressalta o autuante:

“ - O Estado da Bahia atualmente é signatário do Protocolo ICMS 32/02, no qual o Estado da Bahia denunciou o Protocolo ICM 23/88. Portanto, não cabem mais as alegações defensivas citando o protocolo denunciado. Ressalto, porém, que as formalidades requeridas pelo protocolo antigo foram seguidas pelos fiscais quando da ação fiscal. Foi entregue a via do

*Termo a ECT, a outra via acompanhou as mercadorias até o depósito da IFMT-Metro para ser retirada pelo destinatário ou remetente das mercadorias e a última via foi anexada ao processo.*

*- A ECT é empresa pública e, portanto, não faz jus a imunidade tributária recíproca que invoca em sua defesa consoante os termos do artigo 6º inciso V aliena “a” do RICMS-Ba/97, que segue o descrito no artigo 150 da CF/88 e os artigos 9,12 e 13 do CTN, pois tal imunidade não é extensiva às empresas públicas que concorrem em atividades econômicas idênticas com empresas privadas e que tenham contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário de serviços, como acontece com a ECT.*

*- A ECT, na qualidade de transportador e detentor das mercadorias apreendidas após estarem em situação fiscal irregular, é considerada responsável solidária pelo pagamento do ICMS devido conforme prevê o artigo 39 do RICMS -BA/97, no seu inciso I aliena “d” e V que complementou os artigos 121 e 124 do CTN.*

*A ECT está obrigada a fazer acompanhar as mercadorias que transporta, da respectiva documentação fiscal idônea, conforme determina o § 2º do artigo 410-A do RICMS-BA/97 e a cláusula 3º do Protocolo ICMS 32/01. Ao não fazê-lo, sujeitou-se a autuação, pois nenhuma pessoa física ou jurídica é facultada eximir-se do determinado por Lei, sob alegação de desconhecê-la.*

*- A exigência de ICMS que está presente não é sob a prestação de serviços de transportes efetuados pela ECT e sim pela responsabilidade solidária pelo transporte e detenção de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal idônea.”*

Pede, por fim, a procedência do lançamento.

## VOTO

Atentando para o que dispõe teor do artigo 167, inciso I, do RPAF/99, observo que este órgão julgador não tem competência para declarar a constitucionalidade da legislação tributária estadual.

O Auto de Infração foi lavrado diante da questão fática de que foi encontrada, na agência do autuado, mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal (top, calças e camisas para ginástica).

Em razão do disposto no artigo 39, inciso I, alínea “d”, do RICMS/97, o preposto fiscal entendeu que tratava-se de mercadorias e que o autuado se equiparava a um transportador, portanto, respondia solidariamente pelo pagamento do ICMS incidente sobre a operação.

O autuado desenvolveu sua argumentação 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, transcrevo a seguir os dispositivos constitucionais concernentes à questão:

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

Ressalte-se, por oportuno, que o fato de ter sido decidido, pelo STF, que o autuado “tem direito à execução de seus débitos trabalhistas pelo regime de precatórios por se tratar de Entidade que presta serviço público”, não significa que possui imunidade tributária. A decisão judicial apenas reafirma o caráter público dos serviços prestados pelo contribuinte, fato amplamente reconhecido, mas que não lhe retira o dever de pagar os tributos porventura devidos.

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 exige o ICMS do autuado, por responsabilidade solidária, pelo fato de a encomenda estar sendo transportada sem a necessária 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 da 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 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.

Resta examinar, apenas, se o conteúdo da encomenda, como indicado no presente lançamento, pode ser considerado mercadoria. Como mencionado anteriormente, foram apreendidos, pela Fiscalização, top, calças e camisas para ginástica, os quais estavam desacompanhados de documentação fiscal. Considero que, pela quantidade ( 75 peças) e características, tais volumes devem ser considerados mercadorias porque se destinavam à comercialização.

Saliente-se que, ainda que o Termo de Apreensão não tivesse sido elaborado em três vias, em descumprimento ao mencionado Protocolo ICM 23/88, tal fato não tornaria nulo o lançamento porque o autuado recebeu uma das vias do documento.

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

O contribuinte não adentrou o mérito da autuação, entendo, portanto, 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.

Por outro lado, o Protocolo ICMS 15/95, foi firmado posteriormente 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.

Mais recentemente, o Protocolo ICMS 32/01, em sua Cláusula terceira, determina 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 acompanhadas de: I – nota fiscal, modelo 1 ou 1-A; II – manifesto de cargas; III - conhecimento de transporte de cargas”.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 2991660067/05-8, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$522,63, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de setembro de 2005.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR