

**A. I. N°** - 299166.0040/05-2  
**AUTUADO** - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS  
**AUTUANTE** - WALTER LÚCIO CARDOSO DE FREITAS  
**ORIGEM** - IFMT-DAT/METRO  
**INTERNET** - 31.10.2005

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0388-01/05

**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, desacompanhadas de documentação fiscal, 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 20/06/2005, pela fiscalização do trânsito de mercadorias, exige ICMS no valor de R\$ 339,91, em decorrência de transporte de mercadorias sem documentação fiscal. Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos n° 129807 (fl. 05).

O autuado, às fls. 12 a 33, através de representante legalmente constituído, alegou a sua condição de empresa pública federal prestadora de serviços públicos, criada pelo Decreto-Lei n° 509/69 de 20/03/69 para exercer, em nome da União, o serviço público postal em todo o território nacional, nos termos do art. 21, X, da Constituição Federal de 1988. Requereu que ao final a multa aplicada seja cancelada, com base no art. 42, § 7º da Lei 7.014/96. Transcreveu as Cláusulas Primeira, Segunda, §§1º e 2º, além do §1º da Cláusula Quinta, do Protocolo ICM 23/88, dizendo que o mencionado Protocolo é um ato negocial celebrado entre as partes, sendo, portanto, um ato vinculante para todos aqueles que o subscreveram, não sendo exceção o Estado da Bahia.

Suscitou como preliminar de nulidade do procedimento fiscal, o fato deste não ter observado as determinações contidas no Protocolo ICM 23/88, pois mesmo havendo a possibilidade do fisco identificar o remetente e o destinatário da mercadoria apreendida, lavrou o Auto de Infração em nome da ECT. Que, de acordo com o supramencionado protocolo, regulador das normas de fiscalização envolvendo a ECT, tal procedimento está equivocado, pois nessa situação está prevista a emissão de 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. Afirma assim, que a ação fiscal deve ser cancelada, para que seja lavrado novo Auto de Infração contra quem de direito, o remetente ou o destinatário, partes legítimas para figurar nessa relação.

Argumentou que a ECT não pode ser igualada às centenas de milhares de transportadoras particulares existentes em nosso país, pois, o serviço postal não é transporte e, por conseguinte, a ECT não é uma transportadora.

Baseou-se no art. 11 da Lei 6.538/78, para afirmar que os únicos sujeitos na relação ora analisada, são o remetente e o destinatário. Asseverou que em decorrência do sigilo da correspondência e da

inviolabilidade do objeto postal, não pode utilizar meios mais severos na fiscalização dos objetos que lhe são entregues para transporte.

Afirmou que, nos termos do art. 22, V, da CF/88, compete privativamente à União legislar sobre serviços postais, transcrevendo, em seguida, o art. 7º §§ 1º a 3º e os arts. 25, 9º, 8º, 26 e 27, da Lei nº 6.538/78, que enunciam o poder de legislar sobre os serviços postais que, em síntese, é o seguinte:

1. Constituem serviço postal o recebimento, a expedição, o transporte e a entrega de objetos de correspondência, valores e encomendas (*caput* do art. 7º).
2. São objetos de correspondência a carta, o cartão-postal, o impresso, o cecograma, a pequena encomenda (§ 1º do art. 7º).
3. Constitui serviço postal relativo a encomendas a remessa e entrega de objetos, com ou sem valor mercantil, por via postal (§ 3º do art. 7º).
4. Constitui serviço de telegrama o recebimento, transmissão e entrega de mensagens escritas, conforme definido em regulamento (*caput* do art. 25).

Argumentou que os serviços de recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas, exercidos pela União, através da ECT, por força do estabelecido no art. 9º da Lei nº 6538/78, não estão compreendidas no regime de monopólio, pelo que podem ser prestados por particulares.

Conforme o sujeito passivo, 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, uma só coisa: objeto postal, 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.

Comentou que não se pode argumentar que o Decreto-Lei nº 509/69 e a Lei nº 6.538/78 não foram recepcionados pela Constituição de 1988. Para corroborar tal argumento, baseou-se na doutrina de Celso Ribeiro de Bastos acerca do fenômeno da recepção, analisou a Lei nº 6.538/78 e o art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69.

Alegou que como a ECT goza da imunidade prevista no art. 150, VI, “a”, da CF/88, não pode ter seu patrimônio diminuído por qualquer tipo de imposto, por ser patrimônio da União, e não pode ter seus serviços onerados tributariamente, 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: o recebimento, o transporte e a entrega dos objetos postais, praticados nessa ordem e com essa finalidade protegida pelo manto da Lei Postal. São elos de uma corrente, ou mesmo partes de um corpo que só funciona com a ação conjunta de seus membros.

O 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. Para a ECT existem regras rígidas, ditadas pela Constituição, pela legislação infraconstitucional e pelo Direito Administrativo, que delimitam seu campo de atuação tendo a obrigação legal de oferecer e garantir o serviço postal a todos os cidadãos brasileiros, independentemente de distinção de credo, cor, raça ou ideologia política. O particular fixa 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 é figura totalmente distinta.

Acrescenta que não pode ser considerado como contribuinte do ICMS e por esta razão não se pode exigir-lhe esse imposto pelos serviços que realiza, não podendo se falar também em ausência de emissão de nota fiscal para serviço IMUNE e, por consequência, de multa por obrigação acessória.

Insistiu em que a ECT, quando executa o serviço postal, não se equipara a uma empresa transportadora privada, pois não possui o mesmo objetivo, qual seja, a obtenção de lucro. Na maioria das vezes o transporte realizado onera a empresa, e não lhe garante um superavit em suas contas, posto que os preços arrecadados cobrem apenas o custo do transporte, sendo este mera atividade meio dos seus serviços, que é levar objetos de um para outro lugar, não se configurando serviço de transporte. Por isso, concluiu a defesa, não pode a ECT ser considerada responsável tributária pelo ICMS relativamente aos objetos postais. Tomando por base a consideração de não ser a ECT contribuinte, não se pode exigir ICMS em razão do “transporte” de objetos postais, mesmo que seja de encomendas.

A defesa reportou-se, em seguida, a decisões da Justiça Federal em dois Estados da Federação (Ceará e Rio Grande Sul) que se pronunciaram contrários à existência da relação jurídica que obrigue a ECT a efetuar o recolhimento do ICMS sobre os serviços postais e à jurisprudência administrativa. Como exemplos, citou que o setor consultivo da Inspeção Geral de Tributação, da Coordenação da Receita Estadual da Secretaria da Fazenda do Estado do Paraná, respondendo à Consulta nº 195/92, concluiu que os serviços postais não são alcançados pela incidência do ICMS. Ainda no Estado do Paraná, o Pleno do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, apreciando o Auto de Infração nº 01.3685761-4, lavrado contra a ECT, proferiu o Acórdão nº 283/94, afirmando que os serviços postais prestados pela referida empresa não se confundem com serviços de transporte de cargas, estando fora do campo de incidência do ICMS.

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.

Requeru que seja 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 o impugnante ente integrante da Administração Pública e, conseqüentemente, imune ao lançamento do 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.

Conclui transcrevendo art. 11 da Lei 6.538/78, para reafirmar que sendo os sujeitos da relação tributária em questão, o Estado da Bahia e o destinatário e/ou o remetente do sedex, não há como se considerar a ECT como responsável tributária na presente demanda.

O autuante apresenta informação fiscal às fls. 39 e 40, afirmando que a atribuição de responsabilidade solidária à ECT, para pagamento do ICMS devido nos casos de transporte de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal idônea, tem sido fartamente analisado pelo CONSEF, já havendo jurisprudência formada pela procedência dessas autuações.

Ressalta que sendo o Estado da Bahia signatário do Protocolo ICMS 32/01, denunciou o Protocolo ICM 23/88 e que, por esse motivo, não são cabíveis as alegações defensivas baseadas no protocolo denunciado. Observa, entretanto, que as formalidades requeridas pelo antigo protocolo foram seguidas durante a ação fiscal, quando as vias do Termo de Apreensão tiveram a seguinte

destinação: uma foi entregue à ECT, outra acompanhou as mercadorias para ser entregue ao destinatário ou ao remetente e a última foi anexada ao processo.

Diz que a ECT é uma empresa pública e como tal não faz jus à imunidade tributária recíproca invocada, pelo fato dessa imunidade não ser extensiva às empresas públicas que desempenham atividades econômicas similares às empresas privadas e que, de forma igual a estas últimas, recebem pagamento dos usuários pelos serviços prestados.

Cita os incisos I, “d” e V, do art. 39 do RICMS/BA, além dos arts. 121 e 124 do CTN, para afirmar que o autuado, como transportador e detentor de mercadorias em situação fiscal irregular, é considerado responsável solidário pelo pagamento do ICMS devido.

Afirma que de acordo com o art. 410-A, § 2º do RICMS/97 e a cláusula 3ª do Protocolo ICMS 32/01, a ECT é obrigada a fazer acompanhar as mercadorias que transporta, a correspondente documentação fiscal idônea, sob pena de sujeitar-se à autuação.

Assegura que a exigência do imposto não se refere à prestação do serviço de transporte e sim pela responsabilidade solidária que lhe é atribuída por transportar e deter mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal idônea.

Complementando a informação, anexa às fls. 41 a 53, artigo elaborado em conjunto com outros dois auditores fiscais, que versa sobre o tema em lide. O trabalho referido, que foi apresentado em curso de pós-graduação, tem por finalidade analisar a responsabilidade da ECT em relação às mercadorias por ela transportadas, sendo ressaltado que a pesquisa tem cunho jurídico e objetiva proporcionar esclarecimentos quanto à responsabilidade solidária da ECT pelo pagamento do ICMS.

O referido trabalho apresenta aspectos que demonstram similaridade no serviço realizado pelo autuado com aquele feito pelas empresas privadas de transporte, tais como: responsabilidade pela guarda da carga transportada; obediência a prazos de entrega dos produtos; adoção de preços para os serviços com base no peso, no volume e no valor dos produtos transportados e na localização do destinatário; possibilidade de aplicação de seguro por acidentes no transporte; utilização dos mesmos meios de transporte; e, por fim, os dois tipos de empresas são passíveis de fiscalização pelos órgãos públicos competentes, não havendo nenhum impedimento legal quanto à conferência dos produtos transportados.

Afirma que com a adesão da Bahia ao Protocolo ICMS 32/01, o tratamento dispensado às transportadoras privadas passou a ser adotado também à EBCT, que se tornou obrigada a fazer os transportes de cargas acompanhados dos respectivos manifestos de carga, dos conhecimentos de transporte e das notas fiscais, além de ter que apresentá-los nos postos fiscais pelos quais transitam seus veículos. Transcreve a cláusula quarta desse protocolo, que determina: “*A qualificação dos bens não impedirá a exigência do ICMS devido e a aplicação das penalidades cabíveis nos casos em que ficar constatado que os objetos destinam-se à venda ou revenda no destino, tributadas pelo referido imposto*”.

Esclarece que a ECT tanto pelo fato de ser uma empresa pública que explora atividades de natureza econômica, concorrendo com empresas privadas, quanto por cobrar preços e tarifas pela utilização dos seus serviços, não tem respaldo legal de alegar para si uma indevida imunidade tributária a que se refere em sua defesa, podendo ser responsabilizada por solidariedade e intimada a pagar o ICMS correspondente às mercadorias que transporta desacompanhadas de documentação fiscal, não importando para tanto se foi qualificada como transportador ou apenas detentor das mercadorias, independentemente dela classificar estas mercadorias como encomendas ou objetos postais.

O autuante finaliza sua explanação, opinando pela procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente afasto o pedido de nulidade suscitado pelo sujeito passivo, tendo em vista que o Termo de Apreensão nº 129807, que dá base à autuação, atende às formalidades requeridas pelo Protocolo ICM 23/88 (citado pelo autuado, porém já revogado pelo Protocolo ICMS 32/01), pois durante a ação fiscal as vias do referido termo tiveram a destinação prevista naquele protocolo: uma foi entregue à ECT, outra acompanhou as mercadorias apreendidas até o depósito da IFMT/Metro, para ser entregue ao destinatário ou ao remetente e a última foi juntada ao processo.

Não acolho de igual forma, o requerimento do autuado baseado no art. 42, § 7º, da Lei 7.014/96, quanto ao cancelamento da multa aplicada, considerando que esse dispositivo legal se refere aos casos de atribuição de penalidade por descumprimento de obrigação acessória que não impliquem em falta de pagamento do ICMS, enquanto que no caso em lide o Auto de Infração exige o pagamento do imposto, em decorrência do transporte de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal.

Observo que, com fundamento no art. 201, I, combinado com o art. 39, I, “d”, do RICMS/97, o Auto de Infração atribui à ECT a condição de responsável solidária para pagamento do imposto, pelo fato de terem sido encontradas mercadorias, em suas dependências, desacompanhadas de documentação fiscal. Ademais, não vislumbro na autuação a ocorrência de qualquer erro ou vício especificado no art. 18 do RPAF/99, que possibilite a decretação de sua nulidade.

O impugnante argumentou gozar da imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, da Constituição Federal de 1988 e que, desta forma, não poderia ter sido apontado como sujeito passivo da relação jurídico tributária. No entanto, a imunidade alegada pelo sujeito passivo diz respeito à vedação da instituição de impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços dos entes políticos tributantes e somente é extensiva às suas autarquias e fundações, portanto, não comungo com o entendimento da ECT.

Observo que o autuado não é autarquia, nem fundação, e sim, uma empresa pública. E, assim sendo, após a Constituição Federal de 1988, está sujeita às mesmas regras das empresas privadas, tanto em relação ao regime jurídico em que deve ser constituída, quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários, ao arrimo do art. 173, § 1º da Constituição Federal.

A Lei nº 7.014/96 cuida da responsabilidade solidária no art. 6º, tratando de normas endereçadas a todas as pessoas passíveis de atribuição de responsabilidade solidária.

O Estado da Bahia, juntamente com as demais unidades da Federação, firmou com a ECT o Protocolo ICM 23/88 e os Protocolos ICMS 15/95 e 32/01 (este último revogou os anteriores).

O entendimento deste CONSEF é de que, embora a prestação de serviços postais não possa ser confundida com o serviço de transporte de carga, no presente Auto de Infração não se está a exigir o ICMS sobre tais serviços postais. O lançamento tributário atribui à ECT a condição de responsável por solidariedade, e exige o pagamento do imposto pelo fato de a encomenda, remetida via SEDEX sob número SS 363594269 BR, estar sendo transportada desacompanhada da documentação fiscal correspondente.

Nesta situação, o RICMS/97, invocando as determinações contidas no art. 39, I, “d”, V, §3º e §4º, nos casos de responsabilidade por solidariedade, expressa:

*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.*

*§ 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.*

Dentre outras considerações, o art. 410-A do RICMS/97 estabelece as rotinas a serem seguidas pela fiscalização estadual na verificação das remessas postais, inclusive pela ECT.

Portanto, mesmo que o autuado não pudesse ser considerado transportador, estaria obrigado ao pagamento do imposto, em razão de responsabilidade solidária, em face da regra insculpida no inciso V do artigo 39 do RICMS/97, acima transcrito.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299166.0040/05-2**, lavrado contra a **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 339,91**, 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, 24 de outubro de 2005.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – JULGADOR