

PROCESSO - A. I. Nº 123433.0043/05-9  
RECORRENTE - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3<sup>a</sup> JJF nº 0142-03/06  
ORIGEM - IFMT – DAT/METRO  
INTERNET - 19/07/2006

## 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0260-11/06

**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. Este órgão julgador não tem competência para declarar a constitucionalidade da legislação tributária. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal proferida no Acórdão nº 0142-03/06, pela Procedência do presente Auto de Infração, o qual foi lavrado, no trânsito de mercadorias, para exigir o ICMS referente a operação efetuada com mercadorias sem documentação fiscal, conforme Termo de Apreensão lavrado.

A Junta de Julgamento Fiscal decidiu, preliminarmente, afastar a alegação defensiva de constitucionalidade, por não se encontrar a competência dos órgãos julgadores administrativos a sua declaração. Não acatou a nulidade suscitada pelo autuado, sob o entendimento de que o Auto de Infração e o Termo de Apreensão estavam revestidos das formalidades legais, não se observando nenhum erro ou vício que pudesse decretar a sua nulidade, em conformidade com o disposto no artigo 18, do RPAF/99.

No mérito, aquele órgão julgador manteve o débito exigido entendendo que o autuado não goza de imunidade, no caso, porque se está exigindo o ICMS por responsabilidade solidária, pelo transporte de mercadorias sem a documentação fiscal competente, conforme reiteradas decisões do CONSEF a respeito e de acordo com o artigo 124, incisos I e II, do Código Tributário nacional e o artigo 39, inciso V, do RICMS/97.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 70 a 93), o sujeito passivo alega que o órgão julgador de Primeira Instância incorreu em erro, ao não acolher o argumento defensivo de imunidade tributária, haja vista que o Supremo Tribunal Federal, analisando recentemente a constitucionalidade do artigo 12, do Decreto-Lei nº 509/69, concluiu que ele foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988 e que, portanto, possui os privilégios concedidos à Fazenda Pública, dentre os quais a impenhorabilidade de seus bens, rendas e serviços, devendo a execução contra ela ser feita por meio de precatório, o que demonstra o equívoco da alegação do fisco estadual.

Em seguida transcreve alguns dos dispositivos do Protocolo ICM 23/88 e 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, não é transportador;
3. goza de imunidade tributária, de acordo com o estatuto 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 por meio de seu estabelecimento, 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) embutem, 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 o princípio da legalidade dominante no sistema tributário pátrio (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, já que não se constituiu como uma transportadora, mas como uma prestadora de serviço público postal.

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.

Finaliza alegando 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 do imposto estadual configura flagrante inconstitucionalidade.

Por fim, requer a reforma da Decisão recorrida e a improcedência do Auto de Infração.

O ilustre representante da PGE/PROFIS, Dr. José Augusto Martins Júnior, apresentou o seu Parecer (fls. 101 a 111) opinando pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto pelo autuado, inicialmente aduzindo que a preliminar de nulidade é desprovida de fundamento legal ou técnico, pois a irregularidade apontada no Termo de Apreensão em nada afeta os princípios da ampla defesa e do contraditório, em face da clareza dos fatos alinhados no lançamento.

No mérito, aduz que a imunidade prevista na Constituição Federal tem natureza subjetiva, e não objetiva como deseja o recorrente, pois, se assim não fosse, o legislador constituinte não teria elencado as pessoas albergadas pela norma imunizante e nem teria se preocupado em elastecer a regra da imunidade às autarquias e fundações, sem pontuar outras pessoas que também pudessem exercer serviço público, como as sociedades de economia mista e as empresas públicas.

Conclui, assim, que não importa a atividade executada pela pessoa jurídica para fins de imunidade tributária, mas a própria pessoa jurídica executora do serviço. Observa que a Constituição Federal, em seu artigo 21, atribui à União Federal a execução ou prestação de inúmeros serviços e, nem por isso, questiona-se a incidência de impostos em relação a determinados serviços desse rol de constitucional, como, por exemplo, telecomunicações, energia elétrica etc.

Afirma que, ainda que se possa admitir a tese do recorrente – da natureza objetiva da imunidade recíproca -, melhor sorte não teria o contribuinte, haja vista que, dentre as possibilidades de incidência do ICMS previstas na legislação, a *“atividade exercida pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, preenche, em todos os seus termos a hipótese incidência contida na lei maior do ICMS”*.

Ainda quanto à alegação do recorrente de imunidade tributária, aduz que é necessário distinguir a atividade do Estado como governante, da atividade do Estado como proprietário, ou seja, é necessário verificar se ele presta serviço público ou se explora atividade econômica como se fosse uma empresa privada, pois a imunidade é restrita à primeira hipótese, vale dizer, quando o Estado exerce a função governamental propriamente dita.

Afirma que a EBCT promove o transporte de valores, encomendas e outros objetos de correspondência inerentes aos serviços postais, sendo o transporte efetuado em veículo próprio ou alugado, sob uma remuneração do tomador do serviço, nada justificando o benefício da imunidade do imposto, já que o serviço é pago por todos aqueles que dele se utilizam.

Transcreve a jurisprudência sobre a matéria e conclui que *“a imunidade recíproca invocada não aproveita às Empresas Públicas enquanto prestam serviços públicos ‘em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário’, pois a Constituição equipara estes serviços a serviços privados, pelo menos para fins de tributação”*.

Por fim, argumenta que o serviço postal não pode ser confundido com o serviço de transporte de encomendas ou de coisas, como deseja o recorrente. Explica que quando o autuado realiza o transporte de coisas (encomendas e pequenas encomendas) está atuando como atuariam as empresas privadas, exercendo atividade tipicamente econômica, a qual não pode ser confundida com o serviço postal em sentido estrito (remessa de cartas e cartões postais), este sim, estabelecido sob o regime de monopólio à União Federal.

Por tudo quanto foi exposto, conclui pela possibilidade de incidência do ICMS sobre os serviços de transporte de coisas realizado pela EBCT, excluídos os serviços postais *stricto sensu*, em vista do disposto no artigo 173, § 1º, inciso II, da Constituição Federal de 1988, *“sob pena de se fazer tabula rasa do princípio constitucional pétreo da isonomia”*.

## VOTO

Inicialmente observo que, de acordo com o artigo 167, inciso I, do RPAF/99, não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Rejeito a preliminar de nulidade suscitada, porque o Termo de Apreensão não foi lavrado em três vias, haja vista que esse fato não prejudicou o direito à ampla defesa do autuado.

O recorrente apresentou os mesmos argumentos já expendidos por ocasião de sua Impugnação, os quais foram enfrentados pelo órgão julgador de Primeira Instância. Alegou 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, entretanto, essa tese não vem sendo aceita por este CONSEF, nos inúmeros Acórdãos já exarados em autos de infração lavrados contra este mesmo autuado, pois, sendo 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 Supremo Tribunal Federal, que o autuado tem direito à execução de seus débitos pelo regime de precatórios, 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.

Embora toda a argumentação do Recorrente tenha se fundamentado na alegação 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, remetida via SEDEX, estar sendo transportada sem a necessária documentação fiscal, nos termos do artigo 39, inciso I, alínea “d” e inciso V, do RICMS/97.

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.

No mérito, verifico que foram apreendidas, pela fiscalização, diversas peças de confecção desacompanhadas de documentação fiscal, as quais, pela quantidade e características, devem ser consideradas mercadorias porque se destinavam à comercialização.

Vale ressaltar que a Constituição Federal, no § 2º do artigo 173, estabelece 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 relacionadas com o transporte de mercadorias efetuado pelo autuado, em nenhum momento dispensando a Empresa Brasileira 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 pelo recorrente, com a previsão, na Constituição Federal, da vedação à quebra do sigilo da correspondência.

O mencionado 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 adotados 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”*.

Pelo exposto, entendo que não merece reparo a Decisão recorrida e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado pelo autuado, para manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração, acolhendo o opinativo da PGE/PROFIS.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> 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 123433.0043/05-9, lavrado contra EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$807,94, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “a”, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de julho de 2006.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS