

PROCESSO - A. I. Nº 123433.0028/06-8  
RECORRENTE - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4<sup>a</sup> JJF nº 0186-04/06  
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS  
INTERNET - 23/11/2006

**2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0439-12/06**

**EMENTA:** ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CORREIOS E TELÉGRAFOS. MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 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, mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal. Rejeitadas as preliminares argüidas pelo sujeito passivo. Infração caracterizada. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 17/02/2006, pela fiscalização de mercadorias em trânsito, para exigência de imposto no valor de R\$ 276,25, mais a multa de 100%, em razão de transporte das mercadorias constantes no Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº 136629, de 15/02/2006, desacompanhadas dos respectivos documentos fiscais, tudo de conformidade com os documentos às fls. 05 a 06.

O autuado, às fls. 24 a 46, através de advogado, argumentou que os Correios foram criados por meio do Decreto-Lei nº 509/69 de 20/03/69 e o que mesmo continua em vigor, recepcionado pela Constituição de 1988. Em nome da União, exerce o serviço público postal, nos termos do art. 21, X, da Constituição Federal. Transcreveu as cláusulas primeira e segunda do Protocolo ICM 23/88, aduzindo 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.

Argüiu como preliminar a inobservância das normas contidas no Protocolo ICM 23/88, regulador das normas de fiscalização envolvendo a ECT, resulta por si só na nulidade do ato fiscal. O que está previsto no referido Protocolo, é a emissão de Termo de Apreensão em 3 vias, destinando-se a primeira ao remetente ou ao destinatário do bem, a segunda à ECT e a terceira ao fisco.

Asseverou que o fisco poderia ter identificado o remetente e o destinatário, mas lavrou o Auto de Infração em nome da ECT, em flagrante desacordo com o supramencionado protocolo.

Reclamou da não entrega da 3<sup>a</sup> via ao destinatário, o que segundo o mesmo, fortalece a argüição de nulidade.

Esclareceu que pelo art. 11 da Lei nº 6.538 os interessados nessa relação jurídico-tributária são o remetente e o destinatário, cabendo tão só a eles qualquer responsabilidade tributária.

Chama atenção para o sigilo da correspondência e a inviolabilidade do objeto postal, fatos estes que impedem a empresa de utilizar meios mais severos na fiscalização dos objetos que lhe são confiados. Ressalta que esta é uma atribuição da Secretaria da Fazenda, a qual deve ser exercida no ato de desembaraço dos objetos postais. Aduziu que não há amparo legal na exigência feita neste PAF, por desacordo com a legislação aplicável.

Afirmou que cabe à União legislar privativamente sobre serviços postais, nos termos do art.22, V, da CF/88, transcrevendo, após, os arts. 7º, 25º, 9º, 8º e 26º da Lei nº 6.538/78, que tratam 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 à 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.25º).

Argumentou que o art. 9º da aludida lei possibilita que a empresa exerça, ainda, outras atividades afins. Discorreu sobre o que seriam essas atividades “afins”, concluindo que são semelhantes às atividades exercidas por particulares. Observou que, mesmo não tendo exclusividade, a ECT permanece como empresa pública, com todas os direitos e garantias inerentes.

Interpretou o art. 21, da CF/88, frisando que cabe à ECT, o recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas postais. 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, constituem uma coisa só: são 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.

Protestou que à ECT não pode ser dispensado o mesmo tratamento dado às empresas transportadoras, pois o serviço postal não é transporte, e sim serviço público amparado pela imunidade tributária e, por conseguinte, a ECT não é uma transportadora.

Analisou a recepção na nova ordem jurídica, trazida com a Constituição de 1988, do Decreto-Lei nº 509/69 e da Lei nº 6.538/78. Definiu o fenômeno da recepção, através de ensinamento de Celso Ribeiro de Bastos. Esclareceu, depois de transcrever doutrina, que os dois diplomas jurídicos foram recepcionados pela ordem jurídica vigente, uma vez que até o momento não foi editada a lei ordinária disciplinadora da empresa que presta serviço público, conforme mandamento inserido na Emenda Constitucional nº 19, de 04/06/98. Assim, enquanto não elaborada a nova lei, continua a viger a Lei nº 6.538/78 e o Decreto-Lei nº 509/69.

Alegou que a ECT está amparada pela imunidade prevista no art. 150, VI, “a”, da CF/88, não podendo ter seu patrimônio diminuído por qualquer tipo de imposto, por ser patrimônio da União, e não pode ter seus serviços onerados pela tributação, por se tratar de serviços públicos de competência exclusiva da União.

O autuado persistiu no argumento de que o serviço postal não é transporte e a ECT não é empresa transportadora, apesar do entendimento contrário do Órgão Público responsável pelo lançamento e cobrança do ICMS.

Em relação à incidência do ICMS, entende que a circulação e mercadorias qualificam as operações tributadas por via de ICMS. Logo, para que um ato configure uma “operação mercantil”, é mister que:

- a) seja regido pelo Direito Comercial;
- b) tenha por finalidade o lucro, e;
- c) tenha por objeto uma mercadoria.

Asseverou que o serviço postal é constituído pelo recebimento, transporte e entrega dos objetos postais, agasalhados. A ECT está subordinada a regras rígidas, ditadas pela Constituição, pela

legislação infraconstitucional e pelo Direito Administrativo, que delimitam seu campo de ação, impondo a obrigação de oferecer e garantir o serviço postal a todos os cidadãos brasileiros.

Acrescentou que a ECT não firma contrato de transporte com os usuários do serviço postal, mas sim presta este serviço a quem os solicita, obedecidas às limitações impostas por lei. Disse que a atividade de levar objetos, de um lugar para outro, não configura serviço de transporte, sendo meramente uma atividade meio, simples segmento intermediário, sem o qual seria impossível cumprir a sua finalidade legal – prestar serviço postal a toda coletividade.

Trouxe julgados da Justiça Federal em dois estados da Federação sob o tema em embate, pelo qual aqueles tribunais manifestaram-se no sentido de que o serviço postal executado pela ECT não configura hipótese de incidência do fato gerador do tributo do ICMS. A 7ª Vara Federal do Ceará, nos autos do processo de nº 93.4753-1, declarou inexistir relação jurídica que obrigue a ECT a promover o recolhimento de ICMS sobre serviços postais. A 2ª Vara Federal de Porto Alegre, nos autos 91.0001190-8 e 91.0000112-0 manifestou-se no mesmo sentido. Transcreveu Decisão administrativa proveniente do setor consultivo da Inspetoria Geral de Tributação, da Coordenação da Receita Estadual da Secretaria da Fazenda do Estado do Paraná, o qual concluiu, ao apreciar o Auto de Infração nº 01.3685761-4, lavrado contra a ECT, que serviços postais prestados pela empresa não se confundem com serviços de transporte de cargas, estando fora do campo de incidência do ICMS. Trouxe a colação resposta de consulta formulada a mencionada Inspetoria Geral de Tributação do Paraná para provar que o serviço desempenhado pela empresa é absolutamente diverso de qualquer serviço de transporte.

Insurge-se contra a condição de solidário, na medida em que entende não ser uma transportadora, mas sim como uma prestadora de serviço público postal.

Requeru que sejam acolhidas as preliminares arguidas, para que seja tornado sem efeito o Auto de Infração, ou, caso ultrapassada a preliminar, que no mérito se julgue o Auto de Infração insubsistente, ante a impossibilidade legal de sua lavratura e, ainda, por ser o defendantente ente integrante da Administração Pública e, consequentemente, 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.

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”.

Na informação fiscal, às fls. 62 a 73, a autuante transcreveu trabalho efetuado por fiscais da IFMT/Metro da Secretaria da Fazenda e apresentado em Curso de Pós-Graduação, sobre estudo acerca da responsabilidade solidária da EBCT em relação às mercadorias por ela transportadas.

O referido trabalho objetivou mostrar a legitimidade da atribuição da responsabilidade solidária da Empresas Brasileira de Correios e Telégrafos, sendo abordado que as encomendas ou objetos pessoais podem ser considerados mercadorias à luz da Lei Federal nº 6.538/78 (art. 47), e Lei nº 7.014/96 (art. 2º), legislação sobre imunidade tributária, e sobre a responsabilidade solidária na qualidade de transportador.

Citou os argumentos da defesa dizendo que no CONSEF predomina a jurisprudência de que a ECT está sujeita a norma da responsabilidade solidária, pois mesmo sendo uma empresa pública, prestadora de serviços públicos, está subordinada ao regime jurídico próprio da empresa privada, conforme artigo 173 da CF/88, não podendo gozar de privilégios fiscais extensivos às do setor privado.

Falou que a imunidade recíproca alegada pela ECT é infundada, conforme previsto no artigo 150, inciso VI, alínea “a” da CF/88, por entender que ela é extensiva tão somente às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo poder público, no que se refere ao patrimônio, renda ou serviços vinculados às suas finalidades essenciais ou a delas decorrentes, não se aplicando à exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou que haja contraprestação de preços ou tarifas pelo usuário.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

*"O Auto de Infração foi lavrado para exigência de imposto, em razão de terem sido encontradas pela fiscalização de mercadorias em trânsito, mercadorias em poder do autuado, em um volume contendo as mercadorias indicadas no Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº 136629, relacionadas à fl. 05, mercadorias essas, desacompanhadas do respectivo documento fiscal, tudo de conformidade com os documentos às fls. 05 a 06.*

*Na impugnação apresentada pelo sujeito passivo, nota-se que o mesmo não adentrou no mérito da autuação, limitando-se tão somente na argüição de preliminares de nulidade, a pretexto de inconstitucionalidade da legislação estadual; de que serviço postal não é transporte; que a ECT não é uma empresa transportadora; e, como empresa pública goza de imunidade tributária.*

*Sobre as questões de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual levantadas na defesa, deixo de apreciá-las, em virtude de não ser da competência deste órgão julgador no âmbito administrativo, a teor do artigo 167, inciso I, do RPAF/99.*

*Quanto as preliminares de nulidades suscitadas na defesa, observo que o fato da ECT tratar-se de uma empresa pública, está previsto no art. 173 da Constituição Federal, §§ 1º e 2º, que a empresa pública sujeita-se ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto aos direitos e obrigações trabalhistas e tributárias, não podendo gozar de privilégios não extensivos à do setor privado. Desta forma, não há porque questionar se o serviço desenvolvido pelo autuado está ou não, enquadrado nas hipóteses de imunidade consignadas no art. 150 da Constituição Federal de 1988, considerando a definição dada pela lei, quanto aos seus direitos e obrigações tributárias.*

*Por isso, devem ser rejeitadas as preliminares de nulidade argüidas pela defesa, haja vista que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram os motivos elencados nos incisos I a IV, do art. 18, do RPAF/99.*

*No mérito, da leitura do Termo de Apreensão à fl. 05, sobressai que a ação fiscal está embasada nos artigos 201, I, combinado com o artigo 39, I, "d", do RICMS/97, vigente na data da ocorrência, em razão da mercadoria ter sido encontrada em um volume desacompanhada da respectiva documentação fiscal, mais precisamente, 25 baterias para celular LG, em quantidade que indica o fim comercial. Desta forma, a infração está devidamente caracterizada nos autos, cabendo ao autuado na condição de transportador, responder solidariamente pelo pagamento do ICMS incidente sobre tais mercadorias.*

*O contribuinte autuado, em momento algum do seu Recurso defensivo, se insurgiu quanto à acusação de que se encontravam em seu poder as mercadorias apreendidas. No entanto, argumenta que não pode ser considerado como responsável pelo pagamento do ICMS sobre o serviço de transporte de objetos pessoais, bem assim, não pode ser considerado como sujeito passivo da obrigação tributária, neste caso, por tratar-se de empresa integrante da Administração Pública, e por entender que o serviço de transporte de objetos postais e encomendas não é passível de tributação.*

*Conforme estabelecido no art. 8º, inciso IV, do RICMS/97, não há incidência do ICMS relativamente ao transporte de valores, correspondências e encomendas ou serviços postais da ECT. Entretanto, tal dispositivo regulamentar se refere à não incidência de imposto sobre as atividades desenvolvidas pelo autuado, na condição de transportador das encomendas, sendo que o imposto exigido no Auto de Infração se refere à responsabilidade solidária atribuída por lei ao próprio autuado, em relação às mercadorias que estava conduzindo sem a respectiva documentação fiscal.*

*De acordo com o art. 6º, inciso III, alínea "d", da Lei nº 7.014/96, são solidariamente responsáveis pelo pagamento do ICMS e demais acréscimos legais, os transportadores que*

*conduzirem mercadorias sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou mesmo, acompanhadas de documentação inidônea.*

*Dessa forma, verifica-se que a legislação atribui a responsabilidade solidária à ECT por ter recebido e transportado para entrega, mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal exigível, haja vista que no momento da postagem do volume o autuado tem o amparo legal para verificar o seu conteúdo, e exigir a respectiva nota fiscal das mercadorias transportadas (§ 2º do artigo 410-A do RICMS/97).*

*No caso presente, o Termo de Apreensão serve de prova que as mercadorias realmente não se faziam acompanhar da respectiva nota fiscal, e dada a quantidade da mercadoria apreendida, conclui-se que não se trata de serviço postal de encomenda para uso pessoal, mas sim, de transporte de mercadorias, via Sedex, completamente desacompanhadas da respectiva documentação fiscal. Assim sendo, concluo que restou comprovada a irregularidade apontada no Auto de Infração, respondendo solidariamente o autuado pelo pagamento do imposto. Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Em seu Recurso Voluntário o recorrente repete basicamente os argumentos expendidos em sua defesa, constantes de diversos outros autos semelhantes. Argúi em seu favor: a imunidade tributária recepcionada pela Constituição Federal através do decreto da criação da EBCT, e da Lei nº 6.538/78; que não foram observadas as disposições contidas no Protocolo 23/88; e que cabe exclusivamente à União legislar sobre serviço postal.

A PGE/PROFIS, em seu Parecer, rejeita preliminar argüida, pois a irregularidade apontada em nada afeta os princípios de ampla defesa e do contraditório em face da clareza do Auto de Infração. No mérito, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, argumentando que não cabe falar em imunidade tributária, haja vista que, como afirmado pelo próprio recorrente, sendo a ECT uma empresa pública, há que se sujeitar, conforme art. 173 da CF, ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações tributárias. O RICMS prevê que a ECT deva ter controle e fiscalização das mercadorias objeto do serviço postal, exigindo que conste da embalagem das encomendas nacionais que contenham mercadorias, sendo o remetente contribuinte do ICMS, o número da Nota Fiscal respectiva.

## VOTO

A questão da imunidade tributária do recorrente, argüida preliminarmente, já foi enfrentada e refutada pela Junta de Julgamento Fiscal, todavia a mesma preliminar volta a ser suscitada no Recurso Voluntário. Sobre essa matéria, não há 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.

O Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos foi lavrado de acordo com o previsto na legislação tributária, não havendo nenhum descumprimento de exigência legal. 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 que inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, ressalto que tal questão não pode ser apreciada por este colegiado, pois o artigo 167, inciso I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade.

No mérito, constato que os autos comprovam que o recorrente transportou mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, encontradas em suas dependências. Nessa situação, por força do disposto no art. 6º, III, “d”, e IV, da Lei nº 7014/96, o recorrente, que exercia a função de transportador 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 nº 7.014/96.

Não vislumbro, no Protocolo ICMS 32/01, qualquer dispositivo que afaste a responsabilidade solidária da ECT – prevista no art. 6º, III, “d”, e IV, da Lei nº 7.014/96 – quando ela recebe para transportar mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal. O Protocolo ICMS 32/01 não revoga ou limita o disposto no art. 6º da Lei nº 7.014/96, pois isso implicaria violação do princípio da hierarquia das leis, bem como daria um tratamento privilegiado à ECT e, portanto, ofenderia também o princípio da isonomia. A cláusula terceira do Protocolo ICMS Nº 32/01 prevê que além do cumprimento das obrigações tributárias previstas na legislação do ICMS para os transportadores de cargas, os Estados deverão exigir que a ECT faça o transporte de mercadorias acompanhadas da devida documentação fiscal.

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.

No momento da postagem da encomenda através do SEDEX, o recorrente 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 exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida em todos os seus termos.

## 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 123433.0028/06-8, lavrado contra EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$276,25, 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, 11 de outubro de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR

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