

**PROCESSO** - A. I. Nº 123433.0065/06-0  
**RECORRENTE** - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT  
**RECORIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO- Acórdão 1ª JJF nº 0231-01/06  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** - 23/11/2006

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0466-12/06

**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. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou procedente o Auto de Infração lavrado em 18/04/2006 pela fiscalização do trânsito de mercadorias, exigindo ICMS no valor de R\$ 314,50, em decorrência de transporte de mercadorias sem documentação fiscal. Termo de Apreensão nº 136670.

O autuado, às fls. 10 a 32, através de representantes legalmente constituídos, alegou nulidade da autuação por entender estar amparada pela imunidade tributária recíproca, prevista no art. 150, VI, “a”, da CF, já que se trata de prestadora de serviço público de prestação obrigatória e exclusiva do Estado. E, em Acórdão proferido recentemente, o STF, analisando a constitucionalidade do art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69 concluiu que o citado decreto estendeu a EBCT os privilégios conferidos à Fazenda Pública. Também, afastou-se a invocação ao art. 102, III, b, da CF. E, que ante a comentada recepção do art. 12 do Decreto-lei 509/69, revela-se indubitável a inaplicabilidade do teor do art. 173, CF/88 ao caso em tela.

Transcreveu as Cláusulas Primeira, Segunda, §§1º e 2º, além do §1º da Cláusula Quinta, do Protocolo ICM 23/88, dizendo que o mencionado Protocolo como um ato vinculante para todos aqueles que o subscreveram, não sendo exceção o Estado da Bahia, o fisco estadual não observou as formalidades essenciais referentes à fiscalização de mercadorias transportadas pela EBCT.

Argumentou que o autuante poderia ter efetuado a identificação do remetente e do destinatário das mercadorias apreendidas, assim, entendeu ser nulo o Termo de Apreensão e, por consequência, o Auto de Infração.

Suscitou como preliminar prejudicial à ilegitimidade passiva dos correios e caso o autuante tivesse observado o Protocolo 23/88, o destinatário, por certo, após comunicado da apreensão do objeto postal, teria providenciado o pagamento do imposto pretendido, acarretando o arquivamento do procedimento contra a ECT, a exemplo do que ocorreu na informação fiscal nº 121404, lavrada em 20/12/2000. A norma do Protocolo 23/88 coaduna-se com o que dispõe o art. 11 da Lei nº 6.538/78: “Art. 11 – Os objetos postais pertencem ao remetente até a sua entrega a quem de direito.”. Assim, os únicos sujeitos da relação são remetente e destinatário.

Levantou também o ponto que diz respeito ao sigilo da correspondência e a inviolabilidade do objeto postal, fato que impede ao autuado de utilizar meios “mais severos” na fiscalização dos

objetos que lhes são confiados, ao contrário do da Secretaria da Fazenda Estadual, a qual tem como mister a fiscalização, através de seus agentes, do ato do desembaraço dos objetos postais.

Argumentou que à ECT não pode ser considerada uma transportadora em sentido estrito, como são as transportadoras particulares; já que, no serviço postal, o transporte é apenas um elo entre a expedição e a entrega do objeto remetido e, no caso das transportadoras particulares trata-se de uma atividade fim.

Asseverou que os arts. 7º e 9º, da Lei nº 6.538/78 fazem referência ao recebimento, o transporte e a entrega de objetos de correspondência, não podendo ser interpretado isoladamente, já que cada uma dessas ações são fases encadeadas que resultam na execução de serviços postais, além do que não só as encomendas são transportadas, também o são as cartas, cartões postais, vales postais, telegramas e demais objetos conceituados legalmente como objetos postais. Alegou, ainda, que o transporte, no serviço postal, não é fato econômico de relevância jurídica, escapando à hipótese de incidência legalmente estabelecida.

No mérito, asseverou que a ECT goza da imunidade tributária, amparada pelo art. 12 do Decreto-lei 509/69, e ainda pelo preceito constitucional onde trata da imunidade recíproca entre as esferas governamentais, conforme estatuído no art. 150, VI, “a”, da CF/88, não podendo a ECT figurar no pólo passivo da cobrança do ICMS.

Citou ensinamentos de Geraldo Ataliba, Celso Antônio Bandeira de Mello e Cirne Lima a respeito do assunto, concluindo que o serviço público é uma atividade constitucionalmente ordenada, própria do Estado, bem ao contrário da exploração econômica, própria do setor privado.

Argumentou que nos termos do art. 22, V, da CF/88, cabe a União Federal, de forma privativa, legislar, entre outras matérias, sobre o serviço postal. A Lei nº 6.538/78 define o serviço postal e de telegrama e, além das atividades correlatas ao serviço postal, prevista na citada lei, a mesma define que a exploradora daqueles serviços poderá, ainda, nos termos do art. 2º, § 1º, “d”, exercer outras atividades afins.

Disse que o fato de não serem exclusivos não lhe retira o caráter público, visto que o serviço médio por excelência, é um serviço público, mas que pode ser prestado por particulares com ampla liberdade. O Estado não pode relegar à iniciativa privada tão somente a prestação de serviços que tenham natureza pública, nesses serviços, o Estado necessariamente deverá estar presente, podendo permitir que a iniciativa privada também esteja, em maior ou menor grau de participação. Para a ECT, a quem a lei irrogou o encargo de executar o serviço público postal, não pode haver mercadoria, e sim singelos objetos postais, legalmente qualificados como correspondências, valores e encomendas. Para os interessados (remetentes e destinatários) serão objetos afetivos, financeiros, morais, negociais, intelectuais, culturais, administrativos ou “mercadorias”. No entanto, para a ECT são todos iguais, uma só coisa: objeto postal, nos termos do art. 47 da Lei nº 6538/78.

Comentou que o Decreto-Lei nº 509/69 e a Lei nº 6.538/78 não foram recepcionados pela atual Constituição. Para corroborar tal argumento, baseando-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.

Protestou que o lançamento do crédito tributário deve ser feito atendendo à norma padrão de incidência do tributo pré-traçada na Constituição. Citando Roque Carrazza, Elizabeth Nazar Carrazza e Amílcar Falcão e conclui citando o tributarista Amílcar Falcão (*Fato Gerador da Obrigação Tributária*, 2ª ed., RT, p.26/27) dizendo que a ECT, por ser uma empresa que acampa todo território nacional, e por estar prestando um serviço público à comunidade, faz o serviço de transporte, serviço esse por extensão público, já que não lhe é permitido a recusa de qualquer objeto, uma vez que dispõe do serviço em prol da comunidade. Assim, por ser um serviço público, não está sujeito à tributação, inclusive, não tem o objetivo de lucro, mas o de prestação de serviços à comunidade.

Ademais, se a ECT não é contribuinte do ICMS nem se lhe pode exigir esse imposto em razão do “transporte” que realiza, não há o que se falar na ausência de emissão de nota fiscal para serviço IMUNE e, por via de conseqüência, na exigência de multa por obrigação acessória que neste caso, segue a principal.

A defesa reportou-se, em seguida, a decisões da Justiça Federal em dois Estados da Federação (Ceará e Rio Grande Sul) que se pronunciou contrário à existência da relação jurídica que obrigue a ECT a promover o recolhimento do ICMS sobre os serviços postais e à jurisprudência administrativa. Como exemplos, citou as decisões da 7ª Vara Federal do Ceará, nos autos do processo nº 93.4753-1 e a 2ª Vara Federal de Porto Alegre/RS, nos autos 91.0001190-8 e 91.0000112-0, onde foi declarado inexistir relação jurídica que obrigue a ECT a promover o recolhimento de ICMS sobre os serviços postais. Também, o Setor Consultivo da Inspetoria 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.

Disse 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.

E que o fisco utilizou como fundamentos para a autuação o teor dos arts. 201, I c/c art. 39, I, “d”, do RICMS/97. A ECT, por gozar da prerrogativa da imunidade tributária, não se enquadra no primeiro dispositivo citado. A norma do art. 39 trata de transportadoras em sentido estrito, o que não é o caso dos Correios. Assim, não há o que se falar em responsabilidade solidária da ECT “*por transportar mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal*”.

Requeru que seja acolhida a preliminar argüida, para que seja declarado insubstancial o Auto de Infração, ou, caso ultrapassada a preliminar, que no mérito se julgue o Auto totalmente improcedente, 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. Ademais, é a constitucionalidade da lei em que está fulcrada a autuação fiscal, sendo descabida e imprópria a exação.

A autuante, às fls. 48/58, transcreveu trabalho efetuado por fiscais, onde é efetuado estudo sobre a responsabilidade da EBCT em relação às mercadorias por ele transportadas, onde é informado que a pesquisa tem cunho jurídico quanto à responsabilidade solidária pelo pagamento do ICMS.

Esclareceu 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 desacompanhada de documentação fiscal, não importando se foi a ECT qualificada como transportador ou apenas detentor das mercadorias, independentemente dela classificar estas mercadorias como encomendas ou objetos postais.

O Julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

*“Foi atribuída a responsabilidade solidária para pagamento do imposto a EBCT pelo fato de terem sido encontradas mercadorias em suas dependências desacobertadas de documento fiscal, conforme Termo de Apreensão nº 136670, com fundamento no art. 201, I, combinado com o art. 39, I, “d”, do RICMS/97, descabendo, desta forma a argüição de nulidade, por não*

*ter sido identificado como sujeito passivo da obrigação tributária o destinatário ou remetente da mercadoria, e não a EBCT. Assim, rejeito a nulidade suscitada nos autos.*

*Quanto ao questionamento de constitucionalidade, saliento que, nos termos do art. 167, I do RPAF/99, não se inclui na competência deste CONSEF a sua declaração.*

*O impugnante argumenta gozar da imunidade prevista no artigo 150, VI, da Constituição Federal de 1988 e que, desta forma, não poderia ter sido apontado como sujeito passivo da relação 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 a EBCT 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 EBCT 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 cobra o ICMS, na condição de responsável por solidariedade, pelo fato de encomenda, remetida via SEDEX SR 049318995BR estar sendo transportada desacobertada da documentação fiscal correspondente, não havendo, neste caso, o que se falar em quebra de sigilo da correspondência ou inviolabilidade do objeto postal.*

*Nesta situação, o RICMS/97, invocando as determinações contidas no art. 39, I, “d”, V e §§ 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 EBCT.*

*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 art. 39 do RICMS/97, acima transcrito.*

*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 nº 23/88; e que cabe exclusivamente à União legislar sobre serviço postal.

A PGE/PROFIS em seu Parecer, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, argumentando:

*“Não cabe falar em imunidade tributária, haja vista que, como afirmado pela 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, encontrando-se, portanto, derogado o art. 12 do Decreto nº 509/69, porquanto incompatível com os ditames constitucionais vigentes. 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 imunidade tributária argüida pelo recorrente foi devidamente enfrentada e refutada pela JJF, apesar de, destaque-se, não ser da competência deste Conselho apreciar alegação de inconstitucionalidade da legislação estadual. Não há dúvida de que a EBCT não está amparada pelo art. 150 da CF, pois ao prestar serviços de transporte mediante remuneração, submete-se ao regime próprio das empresas privadas. Além disso, responde o recorrente solidariamente pelo transporte de mercadoria desacompanhada de nota fiscal. Ainda que o recorrente não fosse considerada transportadora, estaria obrigada ao pagamento do imposto e acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito. Vale ressaltar que é cediço o entendimento deste Conselho sobre a matéria objeto deste Auto de Infração, já manifestado reiteradamente em processos semelhantes da mesma empresa. Por todas essas razões, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para manter 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 123433.0065/06-0, lavrado contra EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$314,50, 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, 30 de outubro de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDDLEJ -RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS