

**A. I. N°** - 301589.0090/06-2  
**AUTUADO** - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS  
**AUTUANTE** - RAUL DA COSTA VITORIA NETO  
**ORIGEM** - IFEP - SERVIÇOS  
**INTERNET** - 27. 12. 2006

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0408-04/06

**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. Não acatada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 05/09/06, pela fiscalização do trânsito de mercadorias, exige por responsabilidade solidária, ICMS no valor de R\$739,84, acrescido da multa de 100%, em decorrência de transporte de mercadorias sem documentação, conforme Termo de Apreensão 139541.

O autuado apresenta peça impugnatória ao lançamento de ofício fls. (16/38), na qual argüi preliminares prejudiciais do mérito da ação fiscal, como a inobservância das normas estabelecidas no Protocolo ICM 23/88. Afirma que a fiscalização, apesar de ter identificado perfeitamente o destinatário da mercadoria apreendida, lavrou o Auto de Infração em nome da ECT. No entanto, de acordo com o supramencionado protocolo, regulador das normas de fiscalização envolvendo a ECT, tal procedimento está equivocado. O que aquele prevê, nesta situação, 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.

Aduz também a ilegitimidade passiva da ECT, afirmando que os únicos sujeitos da relação são o remetente e o destinatário, cabendo tão somente a estes qualquer responsabilidade tributária. Sustenta que não pode ser dispensado à ECT o mesmo tratamento dado às empresas transportadoras, pois o serviço postal não é transporte, e, por conseguinte, não é uma transportadora.

Prossegue, afirmando que a imunidade tributária com base no preceito constitucional, prevê a imunidade recíproca entre as esferas governamentais, vedando à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios gravarem com impostos a renda, os serviços e o patrimônio uns dos outros (art. 150, VI, “a” da CF/88). Reporta-se a julgamento recente do STF acerca da constitucionalidade do art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69, cuja ementa transcreve.

Especifica as funções que uma empresa pública pode desempenhar, quer explorando atividade econômica, quer prestando serviço público. Transcreve 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, contrária ao da exploração econômica, própria do setor privado.

Registra que, nos termos do art. 22, V, da CF/88, compete privativamente à União legislar sobre serviços postais, e transcreve, em seguida, os arts. 7º, 25, 9º, 8º e 26 da Lei nº 6.538/78, que enunciam o poder de legislar sobre os serviços postais.

Argumenta que 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, constituem uma coisa só: são objetos postais, 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.

Sustenta, ainda, que a ECT goza da imunidade prevista no art. 150, VI, “a”, da CF, e não pode ter seu patrimônio diminuído por qualquer tipo de imposto, por ser patrimônio da União, bem como não pode ter seus serviços onerados por tributos, por se tratar de serviços públicos de competência exclusiva da União.

Afirma que o serviço postal tem por base três ações praticadas em cadeia, quais sejam e nesta ordem: o recebimento, o transporte e a entrega dos objetos postais. São elos de uma corrente, agasalhadas pelo manto da lei postal e o transporte, pressuposto básico da execução do 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. Argumenta que os seus serviços distinguem-se dos serviços prestados pelos particulares. À ECT existem regras rígidas, ditadas pela Constituição, pela legislação infraconstitucional e pelo Direito Administrativo, que delimitam seu campo de ação, a obrigando oferecer e garantir o serviço postal a todos os cidadãos brasileiros, independentemente de distinção de credo, cor, raça ou ideologia política. Ao particular existe a livre concorrência de mercado e ele aceita prestar serviços a seus clientes se quiser, discricionariedade a si vedada. O particular fixa os 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 são figuras totalmente distintas.

Assevera 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, ressalta a forma rígida como é feita a distribuição de competências no sistema tributário brasileiro.

No respeitante ao ICMS, entende que este, conforme definido na CF/88, abrange no seu campo de incidência: a) as operações mercantis (operações relativas à circulação de mercadorias); b) as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal; c) serviços de comunicação; d) produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis gasosos e de energia elétrica e e) sobre a extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais. Pela essência do serviço postal, deduz-se que ele não está incluso no conceito de fato gerador de ICMS, não podendo ser tributado, em virtude do princípio da legalidade. A simples leitura do texto da lei estadual que instituiu o ICMS indica a inexistência de qualquer referência ao serviço de transporte postal como fato gerador desse tributo, não cabendo ao fisco pretender uma interpretação de forma expansiva da legislação, pois, para a segurança do contribuinte, a interpretação deve ser restritiva.

Cita a jurisprudência da Justiça Federal em dois Estados da Federação (Ceará e Rio Grande do Sul), e o entendimento manifestado 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.

Ressalta que a configuração da incidência tributária exige que haja exata adequação do fato à norma. Reproduz comentários de Eduardo Marcial Ferreira Jardim acerca do princípio da tipicidade.

Conclui seu arrazoado dizendo que para ser exigido o tributo o fato deve estar plenamente ajustado à norma, sem possibilidade de dúvida. Existindo dúvida, não há fato impositivo. Diz, ainda, inexistir a responsabilidade solidária apontada no Auto de Infração, por não se constituir como uma transportadora, mas, sim, como prestadora de serviço público postal, sendo restrita a aplicabilidade dos artigos 201 e 39 do RICMS/97, às transportadoras comerciais, contribuintes do ICMS.

Requer que seja acolhida a preliminar argüida, para que seja tornado insubsistente 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 a impugnante ente integrante da administração pública e conseqüentemente imune ao 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, além da inconstitucionalidade da lei em que está fundamentada a autuação, reiterando o artigo 11 da Lei 6.538/78.

Na informação fiscal apresentada às fls. 55/56, o autuante esclarece que a ECT é responsável tributário pelas encomendas que transporta desacompanhadas de documentação fiscal e é responsável solidário pelo pagamento do imposto, de acordo com o art. 39 do RICMS/BA. É ainda equiparada às empresas privadas, conforme art. 173 da Constituição Federal, não cabendo portanto, a imunidade recíproca.

Ao final, mantém o procedimento fiscal.

## **VOTO**

O Auto de Infração em lide cuida do transporte de mercadorias tributáveis sem a documentação fiscal exigível, sendo atribuída a responsabilidade por solidariedade ao transportador, no caso a ECT.

Inicialmente rejeito a nulidade pretendida pelo autuado, haja vista que o Termo de Apreensão nº. 139541, que dá base à autuação, atende às formalidades requeridas pelo Protocolo ICM 23/88 - registre-se mencionado 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 anexada ao processo. Considerando que as mercadorias estavam de posse da ECT, o Termo de Apreensão foi emitido corretamente em seu nome.

Relativamente à argüição de inconstitucionalidade deparo-me um óbice intransponível à sua apreciação no âmbito administrativo, que é o artigo 167, I, do RPAF/99, que afasta da competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade.

No que concerne a Lei nº. 6.538/78, esta estabelece em seu artigo 10, inciso II, que não constitui violação do sigilo da correspondência postal, a abertura de carta que apresente indícios de conter objeto sujeito a pagamento de tributos, não procedendo, portanto, a alegação defensiva sobre a quebra de sigilo ou inviolabilidade de correspondência.

Deste modo, restam afastados os pedidos de nulidade apresentados pelo autuado, considerando ademais que o procedimento fiscal não violou as regras contidas no artigo 18, IV, “a”, do RPAF/99, haja vista que a infração foi descrita de forma clara, estando fundamentada no Termo de

Apreensão, que embasou a acusação fiscal determinando com segurança a infração e o infrator. Além do que, o autuado exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

Adentrando no mérito da autuação constato que, o autuado não trouxe nenhuma prova de existência de qualquer equívoco no lançamento efetivado pela autuante, a qual caracteriza a infração de forma detalhada.

O autuado argumentou 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 do autuado. Observo que a ECT 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.

Vale observar que, de acordo com o § 3º, do mesmo art. 150, da CF/88, citado pelo autuado, as vedações contidas no referido inciso VI, não se aplicam aos casos de explorações de atividades regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados ou nos quais haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário. Ademais, no presente caso, o que se está exigindo é o ICMS relativo à operação de circulação de mercadorias transportadas pelo autuado de forma irregular.

Não é demais consignar que, no caso sob exame, a infração está devidamente prevista no RICMS/97, aprovado pelo Dec. 6.284/97, que por sua vez regulamenta a Lei 7.014/96, instituidora do ICMS no Estado da Bahia. Consigno, ainda, que a multa está corretamente aplicada ao caso, estando prevista na Lei 7.014/96.

Foi atribuída a responsabilidade solidária para pagamento do imposto à ECT pelo fato de terem sido encontradas mercadorias em suas dependências desacobertadas de documento fiscal, conforme o Termo de Apreensão citado, com fundamento no art. 201, I, combinado com o art. 39, I, “d”, do RICMS/97.

O Código Tributário Nacional - CTN dispõe em seu artigo 124, incisos I e II, “in verbis”:

*“ Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

*I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal:*

*II – as pessoas expressamente designadas por lei.”*

Por sua vez, a Lei nº 7.014/96 traz em seu artigo 6º, a previsão da responsabilidade solidária com fulcro no artigo 5º, da Lei Complementar nº. 87/96, regra inserida no RICMS/97, em seu artigo 39, I, “d”, V e §§ 3º e 4º, conforme abaixo transcrito:

*“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.*

Verifica-se que a responsabilidade solidária está perfeitamente definida na legislação do ICMS do Estado da Bahia, o que afasta, a discussão levantada pelo autuado, sobre a qualidade de contribuinte ou não, da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, já que esta qualidade não está sendo suscitada na situação fática analisada, ou seja, não está sob discussão se a ECT é contribuinte do ICMS, mas, sim, a sua responsabilidade solidária por transportar mercadoria sem a documentação fiscal exigível.

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 a encomenda, remetida via SEDEX estar sendo transportada desacompanhada da documentação fiscal correspondente.

Diante do exposto, independentemente da condição do autuado de contribuinte ou não do ICMS, a sua obrigação de pagamento do imposto exigido, em razão de responsabilidade solidária torna-se impositiva, em face da regra prevista no inciso V do art. 39 do RICMS/97, acima transcrito, haja vista estar definitivamente provada nos autos a sua condição de responsável pelas mercadorias que transportava desacompanhadas de documentação fiscal.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº301589.0090/06-2, lavrado contra a **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$739,84**, 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, 21 de dezembro de 2006.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA- PRESIDENTE

MARCO AURÉLIO ANDRADE SOUZA - RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA