

**PROCESSO** - A. I. Nº 123433.0091/06-1  
**RECORRENTE** - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0317/01-06  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** - 22/02/2007

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0021-12/07**

**EMENTA:** ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CORREIOS E TELÉGRAFOS. TRANSPORTE DE MERCADORIAS DE TERCEIROS SEM A CORRESPONDENTE NOTA 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, mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal. Infração caracterizada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão de Primeira Instância. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a Decisão da 1ª JJF, que julgou o Auto de Infração Procedente - Acórdão JJF nº 0317/01-06, lavrado para exigir imposto, por responsabilidade solidária, em razão de o autuado transportar mercadoria desacompanhada de documentação fiscal.

O presente Auto de Infração, lavrado em 31/05/2006, pela fiscalização do trânsito de mercadorias, exige ICMS no valor de R\$704,48, em decorrência de transporte de mercadorias sem documentação fiscal, acrescido da multa de 100%. Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº 135310 (fl. 05)

O autuado, 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 neste, 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, apesar de ter qualificado o destinatário da mercadoria apreendida, lavrou o Auto de Infração em nome da ECT, em flagrante desacordo com o supramencionado protocolo. Reclamou da não entrega da 3ª via ao destinatário, o que segundo o mesmo, fortalece a arguição de nulidade. Observou que num caso similar a este (informação fiscal nº 121404 de 21/12/2000), como houve a comunicação da apreensão ao destinatário, este, por sua vez, prontamente, providenciou o pagamento do imposto pretendido, pondo fim a ação fiscal. Esclareceu que pelo art. 11 da Lei 6.538 os interessados nessa relação jurídico-tributária são o remetente e o destinatário, cabendo tão só a eles qualquer responsabilidade tributária. Chamou 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. Ressaltou 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.

Analizou 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 vigor 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 contrario do Órgão Público responsável pelo lançamento e cobrança do ICMS.

Asseverou que o serviço postal é constituído pelo recebimento, transporte e entrega dos objetos postais, agasalhados 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. Não podem assim, ser interpretados ou analisados isoladamente.

Observou que o serviço postal é muito mais complexo que um simples serviço de transporte. Por isto, os serviços por ela prestados distinguem-se dos oferecidos pelos particulares. 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, independentemente de distinção de credo, cor, raça ou ideologia política. O particular, porém, goza de discricionariedade, prestando seus serviços de acordo com seu interesse, fazendo frente aos custos incorridos 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 figura distinta. Acrescentou que a ECT não firma contrato de transporte com os usuários do serviço postal, mas sim presta este serviço a quem os solicita, obedecendo 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 cumpri-la 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 Inspeção 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 à colação resposta de consulta formulada a mencionada Inspeção Geral de Tributação do Paraná para provar que o serviço desempenhado pela empresa é absolutamente diverso de qualquer serviço de transporte.

Requeru que fosse acolhida a preliminar argüida, para que fosse 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 defendente 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, não se aplicando a ele a regra do art 39 do RICMS-BA/97, incidente apenas sobre as transportadoras.

Por último, lembrou 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”.

A autuante transcreveu trabalho efetuado por ela e outros servidores fazendários, onde é efetuado estudo sobre a responsabilidade da EBCT em relação às mercadorias por ela transportadas, concluindo que a empresa é a responsável solidária pelo pagamento do ICMS. Esclareceu que a exigência fiscal não versa sobre a prestação de serviços de transporte efetuados pela ECT e sim pela responsabilidade solidária pelo transporte e detenção de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal.

Postulou pela manutenção da autuação.

Através do Acórdão JJF nº 0317-01-06, decidiu a referida 1ª Junta de Julgamento Fiscal pela procedência da autuação, sob o entendimento de que:

- a) “Não obstante a declaração de inconstitucionalidade não se incluir na competência deste CONSEF, nos termos do art. 167, I do RPAF/99, afasto o pedido suscitado pelo sujeito passivo, tendo em vista que o Termo de Apreensão 135310 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 anexada ao processo. Considerando que as mercadorias estavam de posse da ECT, o Termo de Apreensão foi emitido em seu nome”;*

- b) *“... 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”;*
- c) *“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. Além do mais, no presente caso, o que se está exigindo é o ICMS relativo à operação de circulação de mercadorias transportadas pelo autuado de forma irregular”;*
- d) *quanto à arguição de falta de previsão na lei, do fato gerador que lhe é imputado, afastou esse argumento defensivo, “considerando que no caso da lide a infração está devidamente prevista no RICMS/97, aprovado pelo Dec. 6.284/97, que por sua vez regulamenta a Lei 7.014/96, que fundamenta esse imposto. Observo, outrossim, que a multa está corretamente aplicada ao caso, estando prevista na Lei 7.014/96”;*
- e) *no mérito, constatou 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”; “Foi atribuída a responsabilidade solidária para pagamento do imposto à ECT pelo fato de terem sido encontradas mercadorias em suas dependências desacobertas 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, descabendo a arguição de nulidade, por ter sido identificado como sujeito passivo da obrigação tributária a ECT, e não o remetente e/ou o destinatário das mercadorias. 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”;*
- f) *“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 sob número SR 433362493-BR, (material eletrônico), estar sendo transportada desacompanhada da documentação fiscal correspondente. Deste modo, não há que se falar em quebra de sigilo ou inviolabilidade de correspondência”;*
- g) *invocou e transcreveu as determinações contidas no art. 39, I, “d”, V e §§ 3º e 4º, nos casos de responsabilidade por solidariedade; asseverou que “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”;*
- h) *“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. Desta forma, está claro que não há o que se falar na inexistência de solidariedade, com base na alegada imunidade tributária do autuado, haja vista estar definitivamente provada nos autos a sua condição de responsável pelas mercadorias que transportava, desacobertas de documentação fiscal”.*

No Recurso Voluntário, o recorrente traz as seguintes alegações:

1. A ECT goza de imunidade tributária, à luz da Carta Magna vigente e do Decreto de criação da ECT (Decreto n.º 509/69) e da Lei n.º 6.538/78;
2. O ICMS não incide sobre transporte de valores, encomendas, correspondências, cartas, cartões postais, impressos, cecogramas e outros objetos de correspondência ou inerentes aos serviços postais da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, sendo o transporte efetuado em veículo próprio desta empresa, ou por ela locado ou arrendado;
3. Que serviço postal não é transporte, mas sim serviço público, e, por conseguinte, a ECT não é uma transportadora, e que a sua relação com a fiscalização estadual é regida pelo Protocolo ICM 23/88, cuja violação é manifesta, posto que seriam “*únicos sujeitos na relação*” o remetente e o destinatário, cabendo a este qualquer responsabilidade tributária;
4. Que cabe exclusivamente à União legislar sobre o serviço postal;

Conclui solicitando a nulidade ou improcedência da autuação.

O ilustre representante da PGE/PROFIS, na sua manifestação, assevera que a ECT tem natureza jurídica de empresa pública, equiparada, à luz do art. 173, da Constituição Federal, às empresas privadas no que tange ao regime jurídico e aos privilégios fiscais, inclusive quanto às obrigações tributárias, encontrando-se derogado o art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69, porquanto incompatível com os ditames constitucionais vigentes. No que tange à imunidade tributária recíproca, consagrada no art. 150, VI, da Constituição Federal, cinge-se a mesma ao patrimônio, renda ou serviços dos entes estatais, suas autarquias e fundações, apenas em relação aos seus respectivos patrimônios, rendas e serviços. Quanto à responsabilidade tributária do autuado pelo transporte de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, aduz que o serviço postal, consoante art. 7.º da Lei n.º 6.538/78, compreende recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos de correspondência, valores e encomendas, sendo um serviço oneroso que encerra, sem dúvida, um contrato de transporte, cuja tributação deve ser suportada pelos particulares. Alega que o art. 6.º, III, *d*, da Lei 7.014/96, atribui a responsabilidade tributária dos transportadores em relação às mercadorias que conduzirem sem documentação fiscal. Informa que o RICMS prevê que a ECT deve ter controle e fiscalização das mercadorias objeto do serviço postal (art. 410, § 4.º), exigindo que conste da embalagem das encomendas nacionais que contenham mercadorias, sendo remetente contribuinte do ICMS, o número da nota fiscal respectiva, colacionando aos autos uma série de decisões proferidas nesse sentido. Ao final, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

## VOTO

Inicialmente, cumpre ressaltar que não está em discussão a imunidade tributária, concedida pela Constituição Federal, argüida pelo recorrente, porque esta se cinge ao patrimônio, renda ou serviços dos entes políticos da Federação e às autarquias e fundações, desde que instituídas e mantidas pelo Poder Público e exclusivamente no que se refere ao patrimônio, renda ou serviços vinculados às suas finalidades essenciais ou dela decorrentes, o que não é o presente caso.

Em segundo lugar, o que está a se exigir é a tributação por responsabilidade solidária, porque o recorrente transportava, ou detinha para entrega, mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, e não o imposto devido pelo próprio Autuado, como este pretendeu fazer crer.

Por último, friso que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade de qualquer norma jurídica, no caso, Lei Complementar e Lei Ordinária Estadual que regem o ICMS.

Quanto à alegação de que o ICMS não incide na ocorrência de transporte de valores, encomendas, correspondências, cartas, cartões postais, impressos, cecogramas e outros objetos de correspondência ou inerentes aos serviços postais da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, reitero

que não se está lançando o imposto sobre o serviço de transporte, mas sim aquele incidente sobre a operação de circulação de mercadoria, só que o atribuindo ao responsável solidário.

Por fim, no que tange aos argumentos suscitados nas razões recursais de que:

- a) serviço postal não é transporte, e, por conseguinte, a EBCT não é uma transportadora;
- b) a sua relação com a fiscalização estadual é regida pelo Protocolo ICM 23/88, e;
- c) que os únicos sujeitos passivos nesta relação jurídica com o Fisco Estadual são o remetente e o Destinatário do objeto postal, cabendo somente a estes qualquer responsabilidade tributária, não têm qualquer amparo legal, vez que o art. 5.º, da Lei Complementar n.º 87/96, estatui que a Lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.

Isto foi feito através da Lei n.º 7.014/96, que, no seu art. 6.º, III, e IV, atribuiu a responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, aos transportadores em relação às mercadorias que conduzirem sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou acompanhadas de documentação fiscal inidônea, ou a qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea.

Destarte, entendo que a autuação está correta e a infração devidamente comprovada, tudo dentro dos ditames legais, sendo o meu voto, portanto, no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário interposto pelo autuado, homologando a Decisão recorrida de primeira instância.

## 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 n.º **123433.0091/06-1**, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$704,48**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “a”, da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de janeiro de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS