

PROCESSO - A. I. Nº 123433.0099/07-0  
RECORRENTE - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO Acórdão 3ª JJF nº 0043-03/08  
ORIGEM - IFMT – DAT/METRO  
INTERNET - 24/07/2008

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0196-12/08

**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, remetidas 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. Correta a Decisão da JJF. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 3ª JJF, visando modificar o lançamento de ofício em lide, lavrado em 24/09/2007 pela fiscalização do trânsito de mercadorias, exige ICMS no valor de R\$7.561,52, acrescido da multa de 100%, em decorrência de transporte de mercadorias sem documentação fiscal. O Auto de Infração teve como base o Termo de Apreensão nº 142765. (fls. 04)

Quanto à nulidade argüida o Sr. relator na JJF verificou que foi atribuída a responsabilidade solidária para pagamento do imposto à EBCT pelo fato de terem sido encontradas mercadorias em suas dependências sem a devida documentação fiscal, conforme Termo de Apreensão nº 142765, com fundamento no art. 201, I, combinado com o art. 39, I, “d”, do RICMS/97., não cabendo, portanto, tal arguição de nulidade, por ter sido corretamente identificado como sujeito passivo da obrigação tributária a EBCT e não o destinatário ou remetente da mercadoria, conforme pretendia o contribuinte. Rejeitou assim, a nulidade suscitada nos autos.

Referiu-se, também, quanto ao questionamento de constitucionalidade da lei que fundamentou a autuação fiscal, salientando que, nos termos do art. 167, I do RPAF/99, não se inclui na competência deste CONSEF a declaração de constitucionalidade.

Entendeu que 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 e concluiu por não comungar com o entendimento da ECT.

Observou 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*”.

Observa que 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, tendo este último revogado os ACÓRDÃO CJF Nº 0196-12/08

anteriores. Quanto à Lei nº 6.538/78, diz que 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.

Destaca que “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 SE 736486552BR (bijouterias diversas, brincos, pulseiras, colares, anéis e pingentes em metal dourado e prateado num total de 779 peças, tendo 25 peças avulsas e três pacotes com peças quebradas ou com defeitos)”. Transcreve as disposições contidas no art. 39, I, “d”, V e §§3º e 4º, do RICMS, para os casos de responsabilidade por solidariedade. Observa ainda 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 EBCT.*”

E conclui: “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. Em relação à base de cálculo do lançamento fiscal, embora não tenha sido contestada consta no processo, à fl. 05/06, demonstrativo contendo o levantamento de preços correntes no mercado consumidor relativo à mercadoria transportada, montante este utilizado para a determinação da base de cálculo do imposto devido, calculado à alíquota de 17%, nos termos do artigo 51, inciso II, alínea “g”, combinada com o artigo 51-A, inciso II, ambos do RICMS/BA”.

Vota no que é acompanhado pelos demais membros da JJF pela Procedência do Auto de Infração.

O autuado, às fls. 70 a 92 através de representantes legalmente constituídos, apresenta seu Recurso Voluntário onde inicialmente refere-se a recepção por parte da CF/88 do Decreto-Lei 509/69 e transcreve trecho de um voto do Min. Carlos Veloso sobre a matéria. Reporta-se também ao Protocolo ICM 23/88 que diz respeito à fiscalização que os Estados devem exercer sobre a ECT. Acrescenta comentários sobre a “ilegitimidade passiva dos Correios” e comenta a respeito de que o “serviço postal não é transporte”. Comenta sobre a imunidade tributária voltando a citar o art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69 e o inciso VI do art. 150 da CF/88.

Transcreve trechos doutrinários sobre o tema e faz comentários sobre o poder de legislar sobre serviços postais e sobre a Lei nº 6.538/78.

Volta a transcrever as Cláusulas Primeira, Segunda, §§ 1º e 2º, além do § 1º da Cláusula Quinta, do Protocolo ICM 23/88, dizendo que o mencionado Protocolo é um ato vinculante para todos aqueles que o subscreveram, não sendo exceção o Estado da Bahia. Alega mais uma vez que mesmo havendo a possibilidade do fisco identificar o remetente e o destinatário da mercadoria apreendida, lavrou o Auto de Infração em nome da ECT, em desconformidade com os ditames do citado protocolo, padecendo de nulidade o Termo de Apreensão e, consequentemente, o Auto de Infração.

Volta a suscitar 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. Repete que 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.” E conclui novamente que os únicos sujeitos da relação são: o remetente e o destinatário.

Repete o protesto já feito quando da impugnação que o sigilo da correspondência e a inviolabilidade do objeto postal lhe impede de utilizar meios “mais severos” na fiscalização dos

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

Volta a argumentar 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.

Volta mencionar os arts. 7º e 9º, da Lei nº 6.538/78 que fazem referência ao recebimento, o transporte e a entrega de objetos de correspondência, reafirmando que não podem ser interpretados isoladamente, já que cada uma dessas ações são fases encadeadas que resultar 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. Insiste na alegação de que o transporte, no serviço postal, não é fato econômico de relevância jurídica, escapando à hipótese de incidência legalmente estabelecida.

Quanto ao mérito volve a asseverar que a ECT goza da imunidade tributária, amparada pelo art. 12 do Decreto-lei nº 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.

Repete os 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.

Argumenta pela segunda vez 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.

Volta dizer 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. Observa novamente que 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. Repete que 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. Volta a frisar que 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.

Volta a comentar que o Decreto-Lei nº 509/69 e a Lei nº 6.538/78 foram recepcionados pela atual Constituição e traz novamente à baila a doutrina de Celso Ribeiro de Bastos acerca do fenômeno da recepção e a análise da Lei nº 6.538/78 e o art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69.

Destaca outra vez 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 concluindo com o tributarista baiano Amílcar Falcão (Fato Gerador da Obrigaçāo 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.

Renova o argumento de que 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 consequência, na exigência de multa por obrigação acessória que neste caso, segue a principal.

Reporta-se novamente às decisões da Justiça Federal em dois Estados da Federação (Ceará e Rio Grande Sul) contrárias à existência da relação jurídica que obrigue a ECT a promover o recolhimento do ICMS sobre os serviços postais e à jurisprudência administrativa. Cita novamente 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, nº<sup>os</sup> 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.

Diz outra vez que a configuração da incidência tributária exige que haja exata adequação do fato à norma e volta a reproduzir 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. Volta a observar que a ECT, por gozar da prerrogativa da imunidade tributária, não se enquadra no primeiro dispositivo citado. Diz que 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”*.

Volta a requerer 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, 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. E, também que é inconstitucional a lei em que está fulcrada a atuação fiscal, sendo descabida e imprópria a exação.

A PGE/PROFIS emite Parecer onde externa sua opinião no sentido de que a EBCT tem natureza jurídica de empresa pública aplicando-se a ela o art. 173 da Constituição Federal que transcreve. E acrescenta com apoio de doutrinadores que a ela aplica-se o regime jurídico das empresas privadas. Entende que o Decreto Lei 509/69 foi derrogado. Refere-se a Lei 7.014/06 para deixar clara a responsabilidade tributária. Embora possa não se confundir com uma empresa transportadora no momento em que realiza prestações de serviço de transporte de mercadorias responsabiliza-se pela regularidade fiscal destas mercadorias. Comenta também a respeito da legislação que exige a referência ao número da nota fiscal para fins de transporte. Ressalta o Parecer da DITRI a respeito da matéria em apreço e que conclui no mesmo sentido. Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

As questões de natureza tributária que envolvem a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos e o fisco estadual são por demais conhecidas deste Colegiado. O entendimento aceito por este órgão julgador administrativo, é no sentido de que a empresa não está abrangida pela imunidade e sua atividade de prestação de serviço de transporte de mercadorias poderá torná-la responsável tributária.

No presente PAF a empresa apresenta algumas preliminares que poderiam levá-lo à nulidade. Quanto a estas preliminares suscitadas comungo da opinião do Sr. relator na Primeira Instância no sentido de que são absolutamente desprovidas de qualquer fundamento legal ou técnico, pois nos autos, os documentos acostados não deixam dúvidas sobre a infração cometida, bem como os dispositivos infringidos e multas aplicadas, além de indicar o valor que está sendo exigido. Quanto ao mérito entendo também que embora exerça em parte, um serviço tipicamente público – serviço postal - não há que falar-se em imunidade recíproca. E o conceito do ICMS, bem como todos elementos que compõem a sua estrutura obrigacional , inclusive os sujeitos, demonstram que a empresa pratica atos sujeitos a este imposto estadual. E a ilação é fruto da interpretação pacífica da Constituição quando se refere à inaplicabilidade da norma exonerativa às empresas que “*prestam serviços públicos em que há contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário*”. A abundância de Decisões neste sentido supera em muito àquelas trazidas pelo recorrente, e que dizem em sentido contrário.

Opto, ainda, neste PAF, por entender que ao praticar atos sujeitos à tributação do ICMS, que o recorrente é contribuinte do imposto. E, noutra vertente como a que foi trazida a este PAF , comungo inteiramente com o Parecer da PGE/Profis, pois, se a EBCT transporta mercadorias sem a observância dos ditames legais, poderá como foi , ser guindada à condição de responsável tributária

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO o Recurso Voluntário mantendo-se a Decisão da JJF.

## 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 123433.0099/07-0, lavrado contra a **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$7.561,52, 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, 09 de julho de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS