

**PROCESSO** - A. I. Nº 301589.0115/07-3  
**RECORRENTE** - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0145-01/08  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/METRO  
**INTERNET** - 04/08/2008

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0215-12/08

**EMENTA:** ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. TRANSPORTE DE MERCADORIAS DE TERCEIROS COM NOTA FISCAL INIDÔNEA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatado o transporte de mercadorias de terceiros, acompanhadas de documentação fiscal inidônea, é legal a exigência do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 04/10/2007, para exigir ICMS no valor de R\$488,10, acrescido da multa de 100%, em decorrência do transporte de mercadorias acompanhadas por documentação fiscal considerada inidônea, tendo em vista que as mercadorias comprovadamente não foram solicitadas pelo destinatário. No campo “Descrição dos Fatos” consta que a Nota Fiscal nº 011994 foi considerada inidônea para a operação, uma vez que o destinatário prestou queixa crime junto à Delegacia de Crimes Contra o Patrimônio, atestando não ter solicitado as mercadorias e que sua inscrição estadual fora utilizada indevidamente [fl. 19]. O Termo de Apreensão e Ocorrências (fls. 05/06) foi lavrado por orientação da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF nº 0234-02/07, processo SIPRO nº 094.473/2007-0.

O autuado sustenta a sua condição de empresa pública federal prestadora de serviços públicos, criada pelo Decreto-Lei nº 509/69 de 20/03/69 (fls. 105 a 110), para exercer, em nome da União, o serviço público postal em todo o território nacional, nos termos do art. 21, inciso X da Constituição Federal de 1988. Requer que ao final o procedimento administrativo seja declarado insubsistente.

Argumenta que o procedimento fiscal padece de nulidade, por estar amparado pela imunidade recíproca, já fartamente explicitada pelo Supremo Tribunal Federal, que recepcionou o decreto instituidor dos Correios. Transcreve trechos do Acórdão RE – 235677/MG e do Acórdão de Notícia proferidos pelo STF, nos quais são analisadas a constitucionalidade do art. 12 do Decreto-Lei nº 09/69 e a imunidade recíproca extensiva à ECT.

Transcreve as Cláusulas Primeira, Segunda, §§ 1º e 2º, além do § 1º da Cláusula Quinta, do Protocolo ICM nº 23/88, dizendo que o mencionado protocolo é um ato vinculante para todos aqueles que o subscreveram, não sendo exceção o Estado da Bahia. E, ainda, 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.

Suscita preliminar de nulidade do procedimento fiscal, em face da falta de observação das determinações contidas no Protocolo ICM 23/88, no sentido de que o autuante poderia ter comunicado ao destinatário da mercadoria apreendida a respeito do fato, que teria providenciado o pagamento do imposto devido, o que levaria ao arquivamento do procedimento fiscal contra a ECT, citando como exemplo a Informação Fiscal nº 121.404, de 20/12/2000. Assevera que a norma do referido protocolo está de acordo com o transcrito art. 11 da Lei nº 6.538/78, que estabelece que os objetos postais são de propriedade do remetente até a entrega a quem de direito, concluindo que os únicos sujeitos da relação são o remetente e o destinatário, cabendo a estes qualquer responsabilidade tributária.

Argúi que o sigilo da correspondência e a inviolabilidade do objeto postal lhe impedem de usar meios mais severos na fiscalização dos objetos que lhe são confiados, de forma contrária ao que ocorre com a SEFAZ, pois esta tem como atividade a fiscalização dos objetos postais. Suscita a nulidade do Auto de Infração, para que seja autuado quem de direito, o remetente ou o destinatário, por serem partes legítimas da relação.

Entende que não há previsão legal para a exigência tributária, pois o serviço de transporte postal não é um fato econômico de relevância jurídica, não se submetendo à hipótese de incidência do imposto.

Argumenta que a Fazenda Pública Estadual não tem o direito de cobrar o ICMS, tendo em vista a imunidade tributária da ECT, amparada pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69, alegando ainda a imunidade recíproca entre as esferas governamentais, estatuída no transcrito art. 150, VI, “a”, da CF/88, sendo incabível a cobrança de impostos por não poder a ECT figurar no pólo passivo da cobrança de ICMS. Transcreveu o pensamento de Guilherme Ulhoa Canto, a respeito da limitação à competência tributária que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios sofrem por força da Carta Magna.

Reitera que como a ECT goza da imunidade prevista no art. 150, VI, “a”, da CF/88, não pode ter seu patrimônio diminuído por qualquer tipo de imposto, por ser patrimônio da União, e não pode ter seus serviços onerados tributariamente, por se tratar de serviços públicos de competência exclusiva da União. Para corroborar seus argumentos cita o art. 173 da CF/88, alterado pela Emenda Constitucional nº 19, que dispõe que lei ordinária disciplinará o estatuto jurídico da empresa de serviço público, não existindo, ainda, a referida lei disciplinadora, implicando na aplicabilidade do Decreto-Lei nº 509/69.

Argúi que a ECT é uma empresa pública federal, cuja atividade é o serviço público de recebimento, transporte e entrega de correspondências e afins, serviço esse monopolizado ou não. Argumenta que, de acordo com a lição proferida por Amilcar Falcão, no caso inexistem os elementos relevantes para se caracterizar a ocorrência do fato gerador do imposto, quais sejam, previsão em lei, circunstância de constituir o fato gerador para o direito tributário e da ocorrência do pressuposto de fato para surgimento da obrigação legal de pagar o tributo.

Observa que pela sua essência, o serviço de transporte postal não está incluso no conceito de fato gerador do ICMS constante da Lei Estadual nº 6.284/97, não podendo ser tributado ante ao princípio da legalidade dominante no sistema tributário pátrio.

Alega 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.

Insiste que a ECT, quando executa o serviço postal, não se equipara a uma empresa transportadora privada, pois não possui o mesmo objetivo, qual seja, a obtenção de lucro. Na

maioria das vezes o transporte realizado onera a empresa, e não lhe garante um *superavit* em suas contas, posto que os preços arrecadados cobrem apenas o custo do transporte, sendo este mera atividade meio dos seus serviços, que é levar objetos de um para outro lugar, não se configurando serviço de transporte. Por isso, conclui que não pode a ECT ser considerada responsável tributária pelo ICMS relativamente aos objetos postais. Tomando por base a consideração de não ser a ECT contribuinte, não se pode exigir ICMS em razão do “transporte” de objetos postais, mesmo que seja de encomendas.

Requer que sejam acolhidas as nulidades argüidas, para que o Auto de Infração seja julgado insubsistente, ou, sendo aquelas ultrapassadas, no mérito ele seja julgado totalmente improcedente Argui ser inconstitucional a lei em que está baseada a autuação.

Ressalta que as considerações defensivas não devem ser consideradas, uma vez que são destituídas de base legal. Argumenta que a ECT é responsável tributária pelas encomendas que transporta desacompanhadas de documentação fiscal ou acompanhadas por nota fiscal inidônea, tendo em vista que de acordo com o art. 39 do RICMS/BA é responsável solidária pelo pagamento do imposto e dos acréscimos legais devidos pelo contribuinte. Acrescenta que em conformidade com o art. 173 da Constituição Federal de 1988, a ECT é equiparada às empresas privadas no que se refere ao regime jurídico e aos privilégios fiscais, não cabendo, desse modo, as alegações concernentes à imunidade recíproca, tendo em vista que esta se refere apenas ao seu patrimônio, renda e serviços.

Mantém a autuação de forma integral.

O julgador de Primeira Instância emite o seu voto, destacando inicialmente quanto ao pedido de declaração de inconstitucionalidade, que tal atribuição não se inclui na competência deste CONSEF, nos termos do art. 167, inciso I do RPAF/99, deixando, por tanto, de apreciar os questionamentos do autuado nesse sentido, e que a ação fiscal se encontra revestida das formalidades legais que envolvem as disposições e normas infraconstitucionais deste Estado.

Afasta o pedido de nulidade suscitado pelo sujeito passivo, tendo em vista que o Termo de Apreensão de Mercadorias e Ocorrências, que dá base à autuação, atende às formalidades requeridas pelo Protocolo ICM 23/88.

Quanto à imunidade alegada, observa que a ECT não é autarquia, nem fundação, e sim, uma empresa pública, 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 de 1988.

Com relação ao § 3º do mesmo art. 150 da CF/88, citado pelo autuado, as vedações contidas no referido inciso VI entende o julgador que 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 e, no presente caso, o que se está exigindo é o ICMS relativo à operação de circulação de mercadorias transportadas pelo autuado de forma irregular.

Na análise do mérito da autuação, constata o julgador o autuado não trouxe nenhuma prova de existência de qualquer equívoco no lançamento efetivado pelo autuante, que caracterizou a infração de forma detalhada.

Com referência a argüida falta de previsão legal, diz que no caso em lide a infração está devidamente prevista no RICMS/97, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, que por sua vez regulamenta a Lei nº 7.014/96, que trata deste imposto no Estado da Bahia e a que a multa está corretamente aplicada ao caso, com suporte na Lei nº 7.014/96.

Prosseguindo em sua análise, diz o relator: “Noto que foi atribuída a responsabilidade solidária para pagamento do imposto à ECT, pelo fato de terem sido encontradas mercadorias (confecções) em suas dependências, acobertadas pela Nota Fiscal nº 011994, documento fiscal este que foi considerado inidôneo, tendo em vista que o seu destinatário comprovou, por meio de queixa crime prestada junto à Delegacia de Crimes contra o Patrimônio (fl. 19), não ser o real adquirente das mercadorias. Assim, com fundamento no art. 209, inciso VI do RICMS/97, o documento fiscal foi corretamente classificado como inidôneo, tendo 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.

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 do sujeito tributário, na condição de responsável por solidariedade, pelo fato de a encomenda, remetida via SEDEX sob números EC 177853983-BR e EC 177853970-BR, estar sendo transportada acompanhada de documentação fiscal inidônea. Deste modo, não há que se falar em quebra de sigilo ou inviolabilidade de correspondência.”

Como suporte para a sua argumentação, transcreve o art. 39 do RICMS, que trata da responsabilidade solidária.

Concluindo, diz que nos termos do art. 140 do RICMS, 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.

Vota pela Procedência do Auto de Infração.

Em sede Recurso Voluntário o recorrente reitera praticamente os mesmos argumentos expendidos em sua defesa. Inicialmente contesta a tese da responsabilidade solidária, destacando que tal alegação não pode prosperar, já que, além do procedimento fiscal padecer de nulidade, o autuado encontra-se amparada pela imunidade tributária recíproca, fartamente explicitada pelo STF, que recepcionou o Decreto instituidor dos Correios. Transcreve ementas desse egrégio tribunal e refere-se ao Protocolo ICM 23/88, que entende a constituir um ato vinculante para todos aqueles que o subscreveram, inclusive o Estado da Bahia.

Quanto à ilegitimidade passiva, ressalta que por certo o destinatário da mercadoria, após comunicado da apreensão, teria providenciado o pagamento do imposto. Conclui que os únicos sujeitos passivos da relação são o remetente e o destinatário, cabendo tão-somente a estes qualquer responsabilidade tributária.

Discorda da Decisão recorrida quando define serviço postal como serviço de transporte, isto porque, no serviço postal o transporte é apenas um elo entre a expedição e a entrega do objeto remetido, ao passo que, no caso das transportadoras particulares, trata-se de uma atividade fim.

Tratando da imunidade tributária, assevera que a Fazenda Pública Estadual é carecedora do direito de cobrança do ICMS em face da EBCT, por ser pessoa jurídica federal, goza de imunidade tributária, amparada pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69, e pelo preceito constitucional que dispõe sobre a imunidade recíproca (art. 150, VI, “a” da CF/88).

Após alongadas considerações, sobre os argumentos já expendidos, conclui requerendo que seja o Auto de Infração julgado insubsistente, ante a sua impossibilidade legal, e ainda, por ser o recorrente ente integrante da Administração Pública e, consequentemente, imune ao lançamento do imposto, conforme expresso em lei recepcionada pela Novel Carta Magna, face à indubitável constitucionalidade da lei em que está fulcrada a autuação, por fim, reitera, mais uma vez, que

nos termos do art. 11 da Lei nº 6.538/78, “os objetos postais pertencem ao remetente até sua entrega a quem de direito”.

A PGE/PROFIS, em extenso Parecer, contradita as alegações do recorrente, para concluir pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Enfrentando inicialmente as preliminares argüidas, assevera que a de nulidade do procedimento fiscal é absolutamente desprovida de qualquer fundamento legal ou técnico, por escorar-se pura e simplesmente na irregularidade da lavratura do termo de apreensão das mercadorias, o que não afeta os princípios da ampla defesa e do contraditório, em face da clareza do quadro atíco do Auto de Infração

A seguir trata da responsabilidade tributária, da imunidade recíproca, do conceito de serviços postais e do transporte de encomendas, da responsabilidade tributária por sucessão, e da não recepção do art. 7º da Lei nº 6538/78 pela CF/88, para concluir:

*“Por fim, da análise do Recurso, ora em comento, observamos que todos os seus argumentos já foram analisados em 1ª. Instância, motivo pelo qual, não tem o poder de modificar a Decisão guerreada, a qual está correta e proferida com embasamento legal; ademais, restou efetivamente comprovada a infração, como também o contribuinte não apresentou qualquer documento novo, ou ainda trouxe fundamentos capazes de elidir a acusação. Ante o exposto somos pelo não provimento do Recurso voluntário e manutenção da Decisão recorrida”.*

## VOTO

De início rejeito a preliminar de nulidade do procedimento fiscal, alegada sob o fundamento de que não foram observadas as determinações contidas no Protocolo ICM 23/88 uma vez que o autuado não fez a lavratura do Auto de Infração em 3 vias, não tendo a alegação o condão de tornar Nulo o PAF, pois o autuado recebeu uma das vias do documento, se encontrando a ação fiscal revestida das formalidades legais.

Também, em preliminar, o recorrente argumentou que o serviço postal não é transporte, e por conseguinte, a ECT não é uma transportadora e que sua relação com a fiscalização estadual é regida pelo Protocolo ICM 23/88 e 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 tem qualquer amparo legal a preliminar argüida, pois o art. 5º da LC nº 87/96 define que a lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e seus acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.

No tocante à imunidade tributária cumpre ressaltar que o autuado não se encontra acobertado pela mesma, pois sendo empresa pública, regime jurídico de direito privado, se encontra submetida ao regime das empresas privadas diante do que estabelece o art. 173, II do §1º.

Quanto ao mérito entendemos que a ECT é responsável pelo pagamento do imposto no caso concreto, em razão do que dispõem o art. 6º, III, letra “d” da Lei nº 7.014/96 e art. 6º, inciso IV da Lei do ICMS que atribuem responsabilidade tributária aos transportadores em relação às mercadorias que conduzirem sem documentação fiscal, tendo sido a ECT corretamente autuada como responsável pelo pagamento do tributo exigido.

Não procedem aos argumentos de que o serviço postal não é transporte e que por esta razão a ECT não é uma transportadora, uma vez que a relação do recorrente com o Fisco Estadual é regida pelo Protocolo ICM 23/88.

Assim, com os argumentos expostos, entendo que a autuação está correta e a infração devidamente comprovada, razão por que voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para homologar a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida para julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 301589.0115/07-3, 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\$488,10**, 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, 23 de julho de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR

MARIA HELENA CRUZ BULCÃO – REPR. DA PGE/PROFIS