

A. I. Nº - 123433.0057/08-4  
AUTUADO - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS  
AUTUANTE - MARIA ANGÉLICA AZEVEDO POTTES  
ORIGEM - IFMT-DAT/METRO  
INTERNET - 04.07.08

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0182-04/08**

**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, 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. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração lavrado em 17/03/2008 pela fiscalização do trânsito de mercadorias, exige ICMS no valor de R\$ 265,88, acrescido de multa de 100%, em decorrência de transporte de mercadorias sem documentação fiscal, conforme Termo de Apreensão nº 146397 (fl. 04).

O autuado, às fls. 11 a 33, através de representantes legalmente constituídos, alegou a sua condição de empresa pública federal prestadora de serviços públicos, criada pelo Decreto-Lei nº 509/69, 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. Requeru que ao final o procedimento administrativo seja declarado insubsistente.

Inconformado por ser considerado responsável solidário ao recolhimento de Imposto sobre a Circulação de Mercadorias, acrescida de multa, em virtude de ter recebido e transportado para entrega, mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, diz que o procedimento padece de nulidade por estar amparado pela imunidade recíproca já fartamente explicitada pelo Supremo Tribunal Federal, que recepcionou o Decreto-Lei 509/69, instituidor dos Correios. Transcreveu trechos do Acórdão RE – 235677/MG e do Acórdão RE 407099/RS do STF, nos quais são analisadas a constitucionalidade do art. 12 do Decreto-Lei 509/69 e a imunidade recíproca extensiva à ECT. Disse estar devidamente demonstrado ser inaplicável o disposto no art. 173 da CF/88, assim como a constitucionalidade do art. 12 do Decreto-Lei 509/69.

Transcreveu as Cláusulas Primeira, Segunda, §§ 1º e 2º, além do § 1º da Cláusula Quinta, do Protocolo ICM 23/88, que estabelece a forma como a fiscalização de mercadorias transportada pela ECT será exercida pelos Estados, dizendo que o mencionado Protocolo é um ato vinculante para todos aqueles que o subscreveram, não sendo exceção o Estado da Bahia, padecendo, pois, de nulidade o presente Termo de Apreensão e, consequentemente, 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: o remetente e o destinatário.

Protestou alegando que o sigilo da correspondência e a inviolabilidade do objeto postal lhe impedem de utilizar meios “mais severos” na fiscalização dos objetos que lhes são confiados, ao contrário do que 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.

Argumentou que a 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.

Do 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 de 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 acerca do Decreto-Lei nº 509/69 e da Lei nº 6.538/78 não se podendo alegar que não foram recepcionados pela atual Constituição. Para corroborar tal argumento, baseando-se na doutrina de Celso Ribeiro de Bastos, sobre 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 consequência, 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 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 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 autuante, às fls. 42/53, transcreveu trabalho elaborado 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.

Cita que no próprio CONSEF predomina a jurisprudência de que o ECT está sujeita à norma da responsabilidade tributária, pois mesmo sendo uma empresa pública prestadora de serviços públicos, está subordinada ao regime jurídico próprio das empresas privadas, art. 173, CF/88 e não pode gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado.

Pede pela manutenção da autuação.

## VOTO

Inicialmente, acerca da nulidade argüida, verifico que foi atribuída a responsabilidade solidária para pagamento do imposto à EBCT pelo fato de terem sido encontradas mercadorias em suas dependências desacobertadas de documentação fiscal, conforme Termo de Apreensão nº 146397, com fundamento no art. 201, I, combinado com o art. 39, I, “d”, do RICMS/97. Não cabe, portanto, a argüição de nulidade, por ter sido identificado como sujeito passivo da obrigação tributária a EBCT e não o destinatário ou remetente da mercadoria, conforme pretensão recursal. Assim, rejeito a nulidade suscitada nos autos.

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

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. Ainda porque não se exige o ICMS sobre serviços postais, mas o ICMS devido na condição de sujeito passivo responsável por solidariedade por transportar mercadoria desacompanhada de documentos fiscais. Não comungo, assim, com o entendimento da ECT.

Observo ainda 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).

No que se refere à Lei nº 6.538/78 a mesma 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.

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 SX 359751440 BR (diversas confecções; bolsa com tricot, constantes do Romaneio de Consignação nº 761, fl. 5), desacompanhada de documentação fiscal, destinada para Reticências Ind. Com. Ltda. – Elementais, localizada em Salvador, remetida por Hilde Galias com endereço em São Paulo.

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.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 123433.0057/08-4, lavrado contra a **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 265,88**, 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, 19 de junho de 2008.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA