

**PROCESSO** - A. I. N° 299166.0508/08-9  
**RECORRENTE** - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF n° 0021-02/09  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/METRO  
**INTERNET** - 01/07/2009

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0177-12/09

**EMENTA:** ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO A MERCADORIA ACEITA PARA ENTREGA SEM A CORRESPONDENTE NOTA FISCAL. EMPRESA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS. 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 recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recuso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 15 de setembro de 2008 através de funcionário fiscal lotado na Inspetoria Fiscal do Trânsito de Mercadorias contra a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, na condição de responsável por solidariedade e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$293,97 acrescido de multa no percentual de 100%, pela constatação por parte do preposto do fisco de mercadoria desacompanhada de documentação fiscal (brincos, grampos, fivelas, pentes, pulseiras, tiaras diversas), a qual foi enviada via SEDEX para destinatária na cidade de Salvador, conforme Termo de Apreensão de Mercadorias e Documento n°. 149464 acostados às fls. 03, datado de 11 de setembro de 2008.

Constata-se, ainda, a presença de três folhas de documento denominado “pedido”, com a descrição das mercadorias apreendidas, suas respectivas quantidades, valores unitários e totais, além da observação da modalidade de pagamento “2 cheques” (fls. 6 a 8).

Tempestivamente, o autuado apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 14 a 36, no qual, através de sua procuradoria jurídica, argui:

Liminarmente:

- a) que o Auto de Infração há de ser tido como nulo por atentar contra cláusula do Protocolo ICM 23/88;
- b) que não pode ser elevada pelo Fisco como responsável solidário por obrigação tributária, por estar amparada pela imunidade tributária;
- c) que os CORREIOS padece de ilegitimidade passiva processual, vez que ao contrário do fisco não pode violar correspondências para certificar-se de estarem as mesmas acompanhadas de documentação fiscal, por força de disposição constitucional;

Quanto ao mérito, rechaça o lançamento, embasado nos seguintes argumentos:

- a) possui imunidade tributária, para isso valendo-se de ampla citação doutrinária e jurisprudencial;
- b) inexistência de solidariedade passiva tributária, vez que a regra contida nos artigos 39 e 201 do RICMS/97 aplicar-se-ia apenas e tão-somente às transportadoras comerciais;

Finalmente, pede o acolhimento das nulidades arguidas, contudo, ultrapassadas estas, a aceitação dos argumentos defensivos, com a decretação da improcedência do lançamento realizado, vez que os sujeitos da relação tributária seriam o Estado da Bahia e o destinatário e/ou remetente da encomenda postada, e não a EBCT.

Informação fiscal de fls. 44 a 58, argumenta após apensar monografia acadêmica elaborada por grupo de funcionários fiscais, onde a matéria é abordada sob aspecto jurídico, que no momento da lavratura do Auto de Infração encontrava-se em vigor o Protocolo ICMS 32/01, tendo o Estado denunciado o Protocolo ICM 23/88, sendo as formalidades previstas naquele instrumento normativo obedecidas no momento da autuação; que não se pode confundir a regra constitucional da imunidade tributária, com as características da atividade da EBCT, empresa pública que explora atividade econômica de natureza econômica, concorrendo com empresas privadas, e dessa forma, ser passível de imputação de responsabilidade solidária, e consequente pagamento de ICMS correspondente às mercadorias que transporta na execução do serviço postal, como detentor ou transportador, independentemente de se considerar como encomenda ou objeto postal, mantendo, *in fine*, o Auto de Infração na sua inteireza.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

*"Inicialmente, apreciando-se a preliminar de nulidades suscitada, verifico que referente ao primeiro argumento terem sido observadas as determinações legais para o lançamento, diante da juntada à fl. 03, da primeira via do Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos, o qual foi assinada pelo representante legal do autuado, e que comprova a regularidade do procedimento fiscal.*

*Relativamente ao segundo argumento de que a EBCT é empresa pública da administração indireta Federal e não pode ser igualada às centenas de milhares de transportadores particulares existentes no país, pois o serviço postal não é transporte e, por conseguinte, o autuado não é transportador, também não pode ser acatada, em virtude de que o serviço prestado pela EBCT de transporte de encomendas, se equipara aos serviços prestados pelas transportadoras rodoviárias, ferroviárias, aerooviárias e aquaviárias, não podendo ser confundido com as atividades correlatas do serviço postal (telegrama, correspondências, etc.). Logo, ao transportar mercadorias, a EBCT assume a condição de sujeito passivo responsável solidário, consoante previsto no art. 121, II, do CTN, e nesta condição deve exigir do remetente o documento fiscal para acobertar as mercadorias que transportar. Caso contrário assume a responsabilidade pelo pagamento do ICMS eventualmente devido.*

*Quanto ao argumento de que goza de imunidade tributária, de acordo com o estatuído no artigo 150, inciso VI, alínea "a", da Constituição Federal de 1988, também não pode ser acatado, haja vista que a imunidade invocada pelo autuado, se aplica aos serviços exclusivamente vinculados a suas atividades essenciais e não às mercadorias que o autuado transporta, mediante pagamento por este serviço.*

*Além do mais, verifico que no lançamento é possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito, o que não acarreta a nulidade do lançamento, conforme disposto no art. 18, § 1º do RPAF-BA/99, e este órgão julgador não tem competência para apreciar a inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do art. 167, I, do RPAF-BA/99.*

*No tocante ao mérito, verifico que o Auto de Infração foi lavrado por ter sido encontrada, no estabelecimento do autuado (EBCT), uma encomenda composta de grande quantidade de brincos, grampos, fivelas, pentes, pulseiras, argolas e fivelas diversas remetidos pelo sistema SEDEX, que nada mais é do que um serviço de entrega rápida de encomendas, conhecido como "courrier", estando as mesmas desacompanhadas de documentação fiscal, conforme Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº. 149464, fl. 03, juntado pela autuante.*

*Em razão do disposto no artigo 39, inciso I, alínea "d", do RICMS-BA/97, o preposto fiscal entendeu que:*

1. tratavam-se de mercadorias;
2. o autuado se equiparava a um transportador e, portanto, respondia solidariamente pelo pagamento do ICMS incidente sobre a operação.

*Entendo que, sendo o autuado empresa pública, após a CF/88, está sujeito às mesmas regras das empresas privadas, tanto em relação ao regime jurídico em que deve ser constituído, quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários, podendo, inclusive, ser objeto de fiscalização pelo Estado. Por isso, considero que o contribuinte não está enquadrado nas hipóteses de imunidade previstas no artigo 150 da CF/88.*

*Emerge-se ainda o questionamento, se a atividade exercida pelo autuado – serviço postal na modalidade encomenda – pode ser entendida como um serviço de transporte e, como tal, se constitui em fato gerador do ICMS. Acorde decisões trazidas aos autos pelo contribuinte, a Justiça Federal já se manifestou à respeito, em várias oportunidades, entendendo que não há a relação jurídico-tributária que embase a exigência de ICMS*

*sobre a prestação de serviços postais, pois tal atividade não pode ser confundida com o serviço de transporte de cargas.*

*Contudo, apesar de toda a argumentação do autuado se fundamentar no fato de que não se pode exigir o ICMS sobre os serviços que presta, porque eles não se confundem com o serviço de transporte de cargas, no presente Auto de Infração não se está a exigir o imposto estadual sobre tais serviços postais. Eis que, de fato, este lançamento cobra o ICMS do autuado, por responsabilidade solidária, pelo fato de a encomenda, remetida via SEDEX, estar sendo transportada sem a competente documentação fiscal.*

*Assim, constata-se que, mesmo que o autuado não seja considerado transportador, estaria igualmente obrigado ao pagamento do imposto com os acréscimos devidos, em razão de responsabilidade solidária, porque enquadrado no inciso V do artigo 39, do RICMS-BA/97.*

*É oportuno lembrar que, no momento da postagem da encomenda, o autuado tem o direito legal de verificar o seu conteúdo e adotar as medidas legais cabíveis, caso não corresponda à nota fiscal.*

*Remanesce apenas a necessidade de se examinar a natureza do conteúdo da encomenda, ou seja, a imprescindível constatação da mesma ser ou não considerada mercadoria. Como mencionado anteriormente, foram apreendidas pela Fiscalização brincos, grampos, fivelas, pentes, pulseiras, argolas e fivelas diversas, conforme Termo de Apreensão. Entendo que, pela quantidade e características, tais produtos devem ser considerados mercadorias para comercialização.*

*Quanto à base de cálculo do lançamento fiscal, embora não tenha sido contestada pelo deficiente, conforme descrito no Termo de Apreensão à fl. 03, foi corretamente calculada.*

*De tudo exposto, considerando que o autuado não conseguiu elidir a imputação fiscal, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.*

O julgador José Bizerra emitiu o seguinte voto em separado:

*“Atribui-se nestes autos a responsabilidade solidária à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos pelo fato de uma encomenda se encontrar sem documentação fiscal.*

*Como julgador, tenho o dever indeclinável de zelar pela legalidade do procedimento fiscal. Os fatos estão sujeitos às versões das partes. O direito, não.*

*A rigor, no caso em exame, não houve defesa. Os dois principais interessados – o remetente e o destinatário da encomenda apreendida – não tomaram conhecimento, ou, pelo menos, não foram intimados da apreensão dos bens, como prevêem, expressamente, o Protocolo ICMS 32/01 e o inciso I do § 10 do art. 410-A do RICMS. Como não foram intimados, não tiveram oportunidade de se defender. Quem apresentou a “defesa” foi a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT), já que o Auto de Infração foi – indevidamente – lavrado em seu nome.*

*Pus a palavra defesa entre aspas porque a peça apresentada é, data venia, inteiramente inócua. A impugnação apresentada pela ECT tomou por fundamento um protocolo há muito tempo revogado: o Protocolo ICM 23/88 encontra-se revogado desde 2001!*

*Trata-se de uma defesa baseada num modelo ou padrão que não guarda nenhuma correspondência com a realidade, apresentada apenas “pro forma”, repetindo uma fórmula pronta para todos os casos.*

*Na defesa em apreço, a ECT preocupa-se basicamente em precaver-se, a si própria, contra a tributação de seus serviços – fato que nada tem a ver com o objeto da presente autuação. Em toda a extensa defesa, apenas algumas linhas atentam para a matéria objeto deste Auto de Infração.*

*Na preliminar, a defesa invoca a nulidade do procedimento por inobservância do Protocolo ICM 23/88. Embora esse protocolo não esteja mais em vigor, a defesa reclama da inobservância de formalidades essenciais, aludindo à identificação do remetente e do destinatário dos bens, frisando na transcrição a disposição relativa à destinação das vias do Termo de Apreensão, o que constitui um ponto substancial, por ter a ver com a intimação dos reais interessados no fato.*

*Uma pessoa, física ou jurídica, pode ser obrigada a pagar tributos de sua própria responsabilidade ou de responsabilidade direta de outrem. Quando alguém paga tributos de sua responsabilidade própria, por ter realizado o fato gerador da obrigação tributária, diz-se que essa pessoa é contribuinte. Por outro lado, quando alguém é levado, nos termos da lei, a pagar tributo devido por outra pessoa, assume a condição de responsável.*

*A Lei nº 7.014/96 cuida da responsabilidade solidária no art. 6º. Trata-se de preceitos endereçados a todas as pessoas passíveis de atribuição de responsabilidade solidária. São, portanto, regras gerais. Cumpre analisar se essas regras se aplicam também à ECT.*

*A Bahia, juntamente com as demais unidades da Federação, firmou com a ECT o Protocolo ICM 23/88 e o Protocolo ICMS 15/95. Posteriormente, foi editado o Protocolo ICMS 32/01, que revogou os anteriores.*

*Concentro-me então na análise deste último, o Protocolo ICMS 32/01.*

Há um princípio de hermenêutica denominado princípio da especialidade, segundo o qual a regra especial prevalece em relação à regra geral. Por esse princípio, tem-se que as regras pactuadas nos aludidos protocolos são regras especiais, e, nessa condição, elas derrogam as regras gerais.

A fiscalização estadual age de acordo com roteiros escritos ou praxes costumeiras. Existe um Manual de Fiscalização e algumas rotinas avulsas dando instruções acerca do modo de proceder em determinadas situações. Porém, não tenho a mais mínima dúvida de que os roteiros “normais” de fiscalização não se aplicam na íntegra no caso de fiscalização de mercadorias em poder da ECT, haja vista que a Bahia, sendo signatária do Protocolo ICMS 32/01, obriga-se a seguir à risca aquilo que foi pactuado no aludido acordo. Nem todos os Estados aderiram ao protocolo. Mas a Bahia está vinculada ao protocolo, não podendo os funcionários do fisco baiano desrespeitar aquilo que foi pactuado pelas autoridades superiores da Administração Tributária.

Poder-se-ia indagar por qual razão os Estados firmaram aquele protocolo, dando tratamento diferenciado à ECT. Sem emitir juízo de valor quanto à conveniência ou oportunidade de tal ato, denota-se que os Estados assim celebraram o referido protocolo devido por reconhecerem a distinção existente entre a ECT, na condição de empresa pública, e as demais empresas particulares envolvidas com a coleta, expedição e entrega de bens.

Como o protocolo existe – e isto é um fato –, resta ao intérprete buscar compreendê-lo, na condição de norma especial, no contexto das normas gerais que disciplinam situações análogas envolvendo outras empresas.

Empresas transportadoras como a Dom Vital, a Comercial Ramos, a Itapemirim, etc., sujeitam-se ao regime jurídico comum, sem nenhuma exceção. Porém, quando se tratar da ECT, aí o tratamento é diferente. No caso da ECT, aplica-se o protocolo, que estabelece regime jurídico especial.

Demonstrarei que o protocolo firmado entre os fiscos estaduais afasta a possibilidade de a ECT ser autuada em situação como a presente.

O Protocolo ICMS 32/01 inicia-se assim:

“PROTOCOLO ICMS 32/01

Estabelece procedimentos a serem adotados na fiscalização relativa ao serviço de transporte e às mercadorias e bens transportados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT).

O Distrito Federal e os Estados signatários, neste ato representados pelos seus respectivos Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação, Receita e Controle, e Gerentes de Receitas, tendo em vista o interesse na uniformização dos procedimentos a serem adotados na fiscalização relativa ao serviço de transporte e às mercadorias e bens transportados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT), resolvem celebrar o seguinte

#### PROTOCOLO

Cláusula primeira. A fiscalização de mercadorias e bens transportados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT) e do serviço de transportes correspondentes será exercida pelos Estados e pelo Distrito Federal, nos termos deste Protocolo.

.....

Observe-se que, segundo a ementa, esse protocolo “Estabelece procedimentos a serem adotados na fiscalização relativa ao serviço de transporte e às mercadorias e bens transportados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT)”. Consta no preâmbulo do protocolo que ele tem em vista o interesse na “uniformização dos procedimentos a serem adotados na fiscalização relativa ao serviço de transporte e às mercadorias e bens transportados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT)”. E a cláusula primeira determina que a fiscalização “será exercida pelos Estados” (...) “nos termos deste Protocolo” (os grifos são meus).

Ao firmar o protocolo em apreço, a Bahia incorporou à sua legislação as normas nele fixadas. Desse modo, a interpretação da legislação terá de levar em conta o que foi pactuado com relação à ECT. Caso o protocolo não atenda aos interesses da Bahia, a solução é simples: denuncie-se o acordo.

O art. 410-A do Regulamento, fiel ao que consta no Protocolo, integra um capítulo específico do Regulamento. As normas especiais derrogam as gerais. Este é o critério da especialidade, um dos critérios orientadores da interpretação jurídica.

São três os critérios de solução do conflito entre normas: o critério hierárquico (prevalência da norma hierarquicamente superior), o critério cronológico (a lei posterior revoga ou derroga a anterior) e o critério da especialidade (a lei especial prevalece em relação à lei geral).

Se estou certo nestas considerações, não se aplicam à ECT as regras do art. 39 do Regulamento do ICMS (responsabilidade solidária). A responsabilidade da ECT, no caso em discussão, limita-se ao que consta no art. 410-A do mesmo Regulamento, que é cópia do que consta no protocolo.

O art. 410-A do Regulamento, redigido em consonância com o protocolo, ao regular as rotinas a serem seguidas pela fiscalização estadual na verificação das remessas postais (observe-se bem, “remessas postais”), em nenhum momento se refere à possibilidade de autuação da ECT. E isto não se deve a “esquecimento” de

quem redigiu o texto daquele dispositivo. Os protocolos foram firmados justamente para evitar transtornos como o registrado nestes autos.

O § 10 do art. 410-A do Regulamento prevê que, constatada qualquer irregularidade, as mercadorias ou bens serão apreendidos ou retidos. É evidente que as medidas a serem adotadas devem ser em função das pessoas do remetente ou do destinatário. Se a autuação devesse recair sobre a ECT, sem dúvida o protocolo diria isso, pois ele foi firmado exatamente para evitar conflitos entre os Estados e a ECT, uma empresa federal. A celebração do protocolo foi precedida de incontáveis reuniões e debates na COTEPE entre diretores da ECT, Procuradores da Fazenda Nacional e representantes dos Estados. Argumentava-se naquela oportunidade que não ficava bem a instauração de litígios entre o fisco dos Estados e uma empresa do governo, se havia possibilidade de evitar o confronto.

Autuações como esta põem por terra todo o esforço dos Estados para obtenção daquele acordo, retornando-se à estaca zero. Isso ocorre porque, por razões perfeitamente compreensíveis, a fiscalização não tem a percepção dos propósitos que levaram as autoridades da Administração Tributária a celebrar o protocolo em apreço. Não tenho dúvida de que o nobre auditor, ao lavrar o presente Auto de Infração, estava certo de que estaria cumprindo o seu dever, quando, na verdade, em virtude de um erro de interpretação, está indo de encontro a uma política de procedimentos adrede definida em níveis superiores.

Ou seja, na cúpula, a Administração decide uma coisa, porém, na base, em virtude de uma falta de visão do que realmente importa, a fiscalização desfaz o que foi acordado pelos superiores.

Na defesa, o sujeito passivo chama a atenção para a destinação das vias do Termo de Apreensão, para demonstrar que o fisco não procedeu como prevê o protocolo.

De fato, está claro que a fiscalização não seguiu à risca o Protocolo ICMS 32/01. Como também não seguiu a orientação do RICMS. O § 10 do art. 410-A do RICMS, na parte final de seu inciso I, ao tratar do Termo de Apreensão, prevê:

*“I – no aludido termo deverá constar, se for o caso, o endereço da unidade da ECT onde ocorreu a retenção ou apreensão e a **intimação para comparecimento do interessado, especificando o local, o horário e o prazo**;”* (grifei)

Isso não foi feito. A fiscalização não intimou o interessado, que obviamente é o dono da encomenda.

Observe-se que o dispositivo regulamentar apenas prevê que seja indicado no termo o endereço da unidade da ECT. Ora, uma coisa é fazer constar no Termo de Apreensão o endereço da ECT, e outra coisa bem diversa é lavrar o Termo de Apreensão em nome da ECT.

Friso bem isto: entre indicar no Termo de Apreensão o endereço da ECT (que é o que está previsto no § 10, I, do art. 410-A do RICMS) e lavrar o Termo em nome da ECT (que foi o que ocorreu neste caso) há uma diferença que só não percebe quem não quer.

Está, portanto, demonstrado que o RICMS não prevê que a autuação seja feita em nome da ECT.

Uma vez demonstrado que não há respaldo legal para a autuação em nome da ECT, passo ao exame de outro aspecto, contido na parte final do inciso I acima transscrito, segundo o qual no Termo de Apreensão deve constar “**a intimação para comparecimento do interessado, especificando o local, o horário e o prazo**” (grifei).

Já que o dispositivo se refere à “intimação” do interessado, é evidente que a fiscalização teria de ter efetuado tal intimação. As intimações são feitas nos termos do art. 108 do RPAF. Foi feita tal intimação?

Não foi feita. De acordo com o instrumento à fl. 11, foi intimada apenas a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos.

Por conseguinte, na lavratura do Auto de Infração, o fisco estadual infringiu a regra do inciso I do § 10 do art. 410-A do RICMS.

Qual a repercussão do descumprimento da regra estabelecida na parte final do aludido inciso I? Nenhuma? Existem normas inócuas?

Mais precisamente: apesar de o Regulamento, no art. 410-A, § 10, I, prever que se proceda à intimação do interessado, o que é que acontece se o fiscal ignora o comando do Regulamento e não intima o interessado, como ocorreu neste caso? Fica por isso mesmo?

Por não terem sido intimados os reais interessados – o remetente e o destinatário dos bens apreendidos –, houve cerceamento de defesa; não foi observado o devido processo legal; não se estabeleceu o contraditório.

O recolhimento de tributo – seja qual for o tributo –, quer seja feito espontaneamente, quer em decorrência de lançamento de ofício, está sujeito à observância de preceitos de ordem material e de ordem formal. Pelos preceitos de ordem material, verifica-se se o tributo é devido. E pelos preceitos de ordem formal, observa-se de que modo deve ser feita a cobrança dos valores devidos. Isso significa dizer que os critérios pelos quais se efetua o pagamento do tributo não ficam à mercê da vontade ou predisposição do sujeito passivo, como também não ficam à mercê dos caprichos dos agentes do fisco. A fonte e a medida do tributo é a lei.

*Fui relator de uma Decisão num caso semelhante a este. Naquela oportunidade, através do Acórdão JJF 0020/01, a Junta decidiu, por unanimidade, ser nulo o Auto de Infração, por ilegitimidade passiva. Foi destacado, naquele julgamento, dentre outras considerações, que o art. 410-A do RICMS, ao regular as rotinas a serem seguidas pela fiscalização estadual na verificação das remessas postais, em nenhum momento se refere à possibilidade de autuação da ECT.*

*Entretanto, ao apreciar o Recurso, a 1ª Câmara, mediante o Acórdão CJF 0465/01, deu provimento ao apelo, e devolveu os autos para apreciação das razões de mérito.*

*Ocorre que, naquele como neste caso, não há razões de “mérito” a serem apreciadas. Aqui não se discute o fato. Discute-se apenas o direito. Se uma instância superior declara superada a análise jurídica, não há mais o que decidir.*

*Tendo em vista que tem prevalecido neste Conselho a jurisprudência de que os Correios estão sujeitos às normas da responsabilidade solidária, acato a tendência predominante, mantendo a exigência fiscal.*

*Acompanho o voto do nobre Relator. Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

Em sede de 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 insubstancial, 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 inconstitucionalidade 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 seu Parecer, contradita as alegações do recorrente, para concluir pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Inicialmente, considera que as fundamentações do autuado permanecem as mesmas aduzidas em Primeira Instância, não havendo matéria fática nova trazida aos autos.

Enfrenta inicialmente as preliminares arguidas, sob a alegação de que a EBCT estaria abrigada pela imunidade recíproca e que o art. 173, §1º da CF é inaceitável, pois exerce tipicamente serviço público. Quanto a essa alegação, transcreve trecho do Parecer do Dr. José Augusto Martins Junior, que se estende sobre a análise do art. 155 da CF, que trata da competência para instituir impostos sobre circulação de mercadorias e serviços de transporte; transcreve o art. 4º da Lei Complementar que conceitua o “contribuinte”, dentro do qual se enquadra a EBCT, por preencher em todos os seus termos a hipótese de incidência contida na lei maior do ICMS. Acrescenta que imunidade invocada não alcança as empresas públicas enquanto prestam serviços públicos em que haja contratação ou pagamento de preço ou tarifa pelo usuário.

Em seguida, a ilustre Parecerista conclui pela responsabilidade solidária do recorrente, por estar de posse e transportando mercadorias de terceiro desacompanhadas de notas fiscais.

## 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 promoveu a lavratura do Auto de Infração em 3 vias, não tendo, portanto, a alegação o condão de tornar nulo o PAF, pois o autuado recebeu uma das vias do documento, encontrando-se a ação fiscal revestida das formalidades legais.

Também em preliminar o recorrente argumentou que o serviço postal não é transporte, e, por conseguinte, a EBCT 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 arguida, 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 EBCT corretamente autuada como responsável pelo pagamento do tributo exigido.

Não procedem os argumentos de que o serviço postal não é transporte e que por esta razão a EBCT 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 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 299166.0508/08-9, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$293,97, acrescido da multa de 100%, prevista na alínea “a” do inciso IV do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de junho de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPRS. DA PGE/PROFIS