

**PROCESSO** - A. I. Nº 148593.0297/08-3  
**RECORRENTE** - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JFJ nº 0110-05/09  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/METRO  
**INTERNET** - 04/09/2009

## 2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0256-12/09

**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 nulidades. 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 em lide foi lavrado em 03/12/08, no trânsito de mercadorias exigindo o ICMS no valor de R\$531,21 acrescido da multa de 100%, referente ao transporte de mercadorias sem documentação fiscal, conforme Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº 303760, lavrado e acostado à fl 4

Em sua defesa (fls. 11 a 33), o autuado, através de seus advogados, transcreve, inicialmente, alguns dos dispositivos do Protocolo ICM 23/88 e suscita, como preliminares de nulidade do lançamento que:

1. não foram cumpridas as Cláusulas 1ª, 2ª e 5ª, § Único do mencionado Protocolo;
2. sendo a ECT Empresa Pública da Administração Indireta Federal 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;
3. goza de imunidade tributária, de acordo com o estatuído no artigo 150, VI, "a", da CF/88.
4. Cita o entendimento de diversos juristas a respeito do conceito de empresa pública.

Argumenta, ainda, que cabe exclusivamente à União legislar sobre o serviço postal, cuja definição foi oferecida pela Lei nº 6.538/78, em seu artigo 7º, como *"o recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos de correspondência, valores e encomendas"*.

Alega que os serviços de recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas, exercidos pela União através dele, por força do estabelecido no artigo 9º da Lei nº 6.538/78, não estão compreendidos no regime de monopólio, podendo ser prestados também por particulares. Todavia, entende que o fato de não serem exclusivos, não lhes retira o caráter de serviço público, tendo em vista o disposto no artigo 7º, § 3º da citada Lei. Argumenta, ainda, que as correspondências, valores e encomendas são objetos postais e não, mercadorias.

Afirma que o DL 509/69 e a Lei nº 6.538/78 foram recepcionados pela CF/88, o que é corroborado pela alteração feita em seu artigo 173 pela EC 19/98. Cita o Parecer de Celso Ribeiro de Bastos, concluindo que goza de imunidade tributária, não podendo ter seu patrimônio diminuído por

qualquer tipo de imposto e seus serviços onerados tributariamente (por ser patrimônio de competência da União).

Advoga a tese de que a atividade por ele desenvolvida nunca poderá ser confundida com o serviço de transporte executado por particulares, já que existem regras rígidas, ditadas pela lei, que delimitam seu campo de atuação. Ademais, o serviço postal é muito mais complexo que o simples transporte, já que oferece segurança, inviolabilidade do objeto postal, universalidade e confiabilidade garantidos pela União. Dessa forma, o serviço de SEDEX, reembolso postal e encomenda normal (modalidade encomendas) incute, em seu conceito, a realização de transporte, o que acontece também com as cartas, vales postais, telegramas e demais objetos postais, mas não pode ser definido como serviço de transporte, já que é apenas uma atividade-meio sem a qual seria impossível cumprir a sua finalidade legal, qual seja, prestar serviço postal a toda a coletividade.

Diz, ainda, que não pode ser considerado responsável tributário pelo recolhimento do ICMS sobre serviço de transporte de objetos postais, mesmo que seja de encomenda, nem há que se falar em ausência de emissão de nota fiscal para serviço imune.

Cita a jurisprudência dos Tribunais Federais e o entendimento esposado pela Secretaria da Fazenda do Paraná para demonstrar que não pode haver incidência do ICMS sobre o serviço postal, pois ele não pode ser confundido com serviço de transporte de cargas.

Finaliza alegando que as normas constitucionais e infraconstitucionais exigem que haja exata adequação do fato à norma, sem o que não se configura a hipótese de incidência do imposto e a insistência na cobrança desse tributo configura flagrante inconstitucionalidade. Por último, lembra 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".

O autuante, em sua informação fiscal (fls. 44) sustenta a autuação dizendo que a EBCT apresenta os seguintes argumentos:

Primeiro alega não ter a condição de responsável solidário, pois não se enquadra nas condições das outras transportadoras;

Depois alega sua imunidade tributária, no que se refere aos serviços essenciais que presta, etc.

Expressa o autuante que, em inúmeras oportunidades o autuado, em idênticas condições, usou destes argumentos não sendo os mesmos acatados pelo CONSEF tendo em vista que quando o autuado transporta mercadorias, o entendimento é que deveria exigir do remetente a documentação fiscal idônea a acobertar a operação, conforme os parâmetros da legislação pertinente à matéria, procedimento este que não vem sendo adotado.

Conclui pedindo a procedência do Auto de Infração.

O julgador de Primeira Instância emite o seguinte voto:

*"Inicialmente, em relação aos argumentos de nulidades suscitados, verifico que referente ao primeiro argumento de que não foram observadas as determinações contidas no Protocolo ICM 23/88, não pode ser acatada, tendo em vista que foi juntada à fl.4 a primeira via do Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos, a qual foi assinada pelo representante legal do autuado, o 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 a transportadores particulares, por entender que 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, aeroviárias e aquaviárias, não podendo ser confundido com as atividades correlatas do serviço postal (telegrama, correspondências, etc.). Logo, ao transportar mercadorias, a ECT assume a condição de sujeito passivo responsável solidário (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.*

*Quanto ao terceiro 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 às mercadorias e serviços exclusivamente vinculados a suas atividades essenciais e não às mercadorias e serviços que o autuado transporta, mediante pagamento por este serviço.*

*Além do mais, verifico que o autuado compreendeu e se defendeu do que foi acusado, sendo 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, e este órgão julgador não tem competência para apreciar a inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do art. 167, I, do RPAF/99.*

*No mérito, verifico que o Auto de Infração foi lavrado por ter sido encontrada, no estabelecimento do autuado (EBCT), uma encomenda composta de 56 vestidos infantis modelo BabysKey remetidos através de SEDEX SX 625119550 BR, conforme Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos à fl. 4, juntado pela autuante.*

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

*1 tratava-se mercadorias desacompanhadas de nota fiscal;*

*2 o autuado se equiparava a um transportador e, portanto, respondia solidariamente pelo pagamento do ICMS incidente sobre a operação.*

*O autuado desenvolveu sua argumentação inicialmente alegando que não pode ser apontado como sujeito passivo da relação tributária porque goza da imunidade prevista no artigo 150, VI, da CF/88.*

*Da análise dos dispositivos constitucionais concernentes à questão (art. 150 da CF/88), o Decreto-Lei nº 509/69 e a Lei nº 6.538/78, que disciplina a prestação de serviço postal, verifico que:*

*1 O DL nº 509/69 transformou o antigo Departamento dos Correios e Telégrafos (DCT) em empresa pública, vinculada ao Ministério das Comunicações, com a denominação de EBCT, o que foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988;*

*2 no entanto, ao contrário do que alega o autuado, entendo que a imunidade tributária de que gozava a ECT, por força do Decreto-Lei nº 509/69, não foi recepcionada pela Carta Magna de 1988, pois tal consideração contrariava frontalmente o disposto dos artigos 150, § 3º e 173, § 2º de nossa Carta Maior.*

*Dessa forma, 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. Dessa forma, considero que o contribuinte não está enquadrado nas hipóteses de imunidade previstas no artigo 150 da CF/88.*

*Ressalte-se, por oportuno, que o fato de ter sido decidido, pelo STF, que o autuado tem direito à "execução de seus débitos trabalhistas pelo regime de precatórios por se tratar de Entidade que presta serviço público", não significa que possui imunidade tributária. A Decisão judicial apenas reafirma o caráter público dos serviços prestados pelo contribuinte, fato amplamente reconhecido, mas que não lhe retira o dever de pagar os tributos porventura devidos.*

*Ultrapassada essa questão, deve-se indagar 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. Conforme decisões trazidas aos autos pelo contribuinte, a Justiça Federal já se manifestou a 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.*

*O Estado do Paraná também já se pronunciou sobre a matéria, através de seu Setor Consultivo e do Conselho de Contribuintes, decidindo que os serviços postais, prestados pela EBCT, não se confundem com serviços de transporte de cargas, estando, portanto, fora da incidência do ICMS.*

*Todavia, embora toda a argumentação defensiva se fundamente no fato da não exigência do ICMS sobre os serviços que presta, no presente Auto de Infração não se está a exigir o imposto estadual sobre tais serviços postais e sim sobre o ICMS, por responsabilidade solidária, pelo fato de que a encomenda, remetida via SEDEX, estar sendo transportada sem a necessária documentação fiscal.*

*O RICMS/97, nos casos de responsabilidade por solidariedade, se expressa nos seguintes termos:*

*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 aceitem 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. (grifos não originais)*

*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 artigo 39, V do RICMS/97, acima transcrito.*

*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.*

*Resta examinar, apenas, se o conteúdo da encomenda, como indicado no presente lançamento, pode ser considerado mercadoria. Como mencionado anteriormente, foram apreendidos pela Fiscalização, diversos bens, conforme Termo de Apreensão nº 146724 (fl. 4). Considero que, pela quantidade e características, tais produtos devem ser considerados mercadorias para comercialização.*

*O autuante, conforme fl. 07 efetuou o devido levantamento de preço para a apuração da base de cálculo.*

*Como o autuado não adentrou o mérito da autuação, entendo que está correto o valor exigido, mesmo porque é inadmissível, à luz do Princípio Constitucional da Isonomia, que se dê tratamento privilegiado ao autuado em detrimento de outros contribuintes que com ele competem no mercado.*

*O art. 173, § 2º CF 88, estabelece que "as empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado", sob pena de asfixiarem de tal forma seus concorrentes que se criaria um ambiente desleal, contrário a qualquer sistema capitalista*

*Quanto ao Protocolo ICM 23/88, firmado quando ainda vigia o ICM, apenas estabelece normas de controle de fiscalização relacionada com o transporte de mercadorias efetuado pelo autuado, em nenhum momento dispensando a EBCT de ser responsabilizada pelo pagamento do tributo, porventura devido em razão das ações fiscais ali desenvolvidas. Semelhantes procedimentos a serem adotados pela fiscalização foram repetidas no Protocolo ICMS 32/01, publicado no DOU de 04.10.01.*

*Por outro lado, o Prot. ICMS 15/95 foi firmado pelas unidades federadas para "implementar rotinas de controle e fiscalização das remessas postais com vistas à verificação do cumprimento da obrigação de pagamento do ICMS nas operações de mercadorias", inclusive nas importações sob o regime de Tributação Simplificada.*

*O citado Protocolo tornou-se necessário, ao exercício da fiscalização do imposto estadual, em razão das atividades peculiares desenvolvidas pela EBCT, com a previsão, na CF 88, da vedação à quebra do sigilo da correspondência, não tendo dispensado o autuado do pagamento do imposto devido e previsto nas hipóteses legais. Ao contrário, determina, em sua Cláusula quinta que "constatado que mercadorias ou bens contidos em remessas postais internacionais sem exigência do comprovante do ICMS, ou sendo o caso, da Declaração de Desoneração do ICMS na Entrada de Mercadoria Estrangeira, serão adotadas contra a ECT os procedimentos fiscais previstos na legislação de cada unidade federada", não podendo ser diferente o tratamento dispensado ao autuado nas remessas internas de mercadorias.*

*De tudo exposto, 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 amparado 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 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 Publica 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, conseqüentemente, 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 "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, com fulcro no art. 39, I, "d", V e §§ 3º e 4º do do RICMS.

## 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 148593.0297/08-3, 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\$531,21**, 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, 17 de agosto de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR

JOÃO SAMPAIO REGO NETO – REPR. DA PGE/PROFIS