

**PROCESSO** - A. I. N° 232874.0006/08-8  
**RECORRENTE** - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT  
**RECORRIDA** - FAZENDA PUBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUTARIO – Acórdão 3ª JFJ nº 0155-03/09  
**ORIGEM** - IFMT – DAT/METRO  
**INTERNET** - 04/09/2009

## 2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0262-12/09

**EMENTA:** ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CORREIOS E TELÉGRAFOS. MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É legal a exigência do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter realizado serviço postal com mercadoria de terceiro, desacompanhada de documentação fiscal. Infração não elidida. Rejeitada a preliminar 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 05/11/2008, referente à exigência de R\$233,78 de ICMS, acrescido da multa de 100%, tendo em vista que foi constatado transporte de mercadorias efetuado sem documentação fiscal, conforme Termo de Apreensão de nº 148141, à fl. 03 dos autos.

O autuado, em sua impugnação às fls. 11 a 33 dos autos, suscita preliminar de nulidade, alegando que não foram observadas as regras contidas no Protocolo ICM 23/88, transcrevendo as cláusulas primeira, segunda e quinta do mencionado protocolo, apresentando o entendimento de que há ilegitimidade passiva dos correios, dizendo que os únicos sujeitos da relação são o remetente e o destinatário, cabendo a estes qualquer responsabilidade tributária, por isso, suscita nulidade para que seja lavrado o Auto de Infração contra quem de direito, remetente ou destinatário da mercadoria. Disse que outro ponto a ser observado por esta JFJ diz respeito ao sigilo da correspondência e a inviolabilidade do objeto postal, e que o serviço postal não é transporte, e a ECT não pode ser considerada uma transportadora, salientando que o serviço postal é mais complexo que um simples serviço de transporte, sendo observada a segurança e inviolabilidade do objeto postal. No mérito, comenta sobre imunidade tributária, e quanto a essa questão, cita o art. 150 da Constituição Federal de 1988, e transcreve entendimentos de juristas. Esclarece que serviço postal consiste no recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos postais; transcreve artigos da Lei nº 6.538/78 e da Constituição Federal para fundamentar a sua alegação. Fala da inviolabilidade do objeto postal e diz que a ECT tem a obrigação legal de oferecer e garantir o serviço posto a todos os cidadãos. Transcreve dispositivos da legislação pertinente aos serviços postais, cita a doutrina em relação ao lançamento do ICMS; argumenta que a legislação do ICMS trata de operações de circulação de mercadorias, e não se pode confundir a atividade relativa ao transporte de mercadorias com o serviço postal. Disse que na circulação jurídica e não, meramente física, há transferência da posse ou da propriedade de uma pessoa para outra. Entretanto, sem a mudança da titularidade não há incidência do ICMS. Ressaltou que a ECT tem como objeto, atividade de serviço público, entendendo que não pode ser considerado responsável pelo pagamento do ICMS sobre serviço de transporte de objetos postais, mesmo que seja de encomendas. O defendente cita a jurisprudência dos tribunais acerca da não-incidência do ICMS sobre o serviço postal executado pela ECT, argumentando, também, que não cabe a responsabilização solidária, porque não se considera uma transportadora, mas sim uma

prestadora de serviço público postal. Por fim, o autuado solicita que o Auto de Infração seja julgado improcedente, ratificando o seu argumento de que os sujeitos da relação tributária em questão são o Estado da Bahia, o remetente e o destinatário das mercadorias.

O autuante prestou informação fiscal dizendo que em 31/10/2008, no estabelecimento autuado foi lavrado o Termo de Apreensão de nº 148141, tendo sido apreendidas as mercadorias constantes do mencionado Termo em decorrência da falta de documentação fiscal. Transcreve os arts. 39 e 201 do RICMS/BA, e diz que o autuado comete equívoco ao pretender desfrutar da imunidade tributária e esse erro está na falta de conhecimento da legislação, sobretudo do RICMS, na medida em que o autuado transporta mercadorias sem documentação fiscal. Reproduz o art. 36 do citado Regulamento, e afirma que se trata de empresa pública que se enquadra perfeitamente no texto do referido art. 36, sendo, portanto, sujeito passivo da obrigação tributária. Comenta sobre o Protocolo 23/88, citado pelo impugnante, afirmando que além das demais obrigações tributárias previstas na legislação para os transportadores, a ECT deve realizar o transporte de mercadorias e bens acompanhados de Nota Fiscal, Manifesto de Cargas e Conhecimento de Transporte de Cargas, e que, além disso, a ECT é uma empresa com Inscrição Estadual, estando previsto no RICMS normas específicas, como o art. 410-A, que reproduziu. Quanto ao destino das vias do Termo de Apreensão, também questionado pelo defendente, o autuante esclarece que o procedimento foi realizado de acordo com o previsto nos Protocolos 23/88 e 32/01. Finaliza pedindo a procedência do presente Auto de Infração.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

*"Apreciando as preliminares de nulidade suscitadas pela defesa, observo que não é da competência desta JJF opinar quanto à constitucionalidade da legislação tributária, conforme art. 167, inciso I, do RPAF/99.*

*Em relação ao argumento de que a ECT é uma empresa pública, observo que, consoante o art. 173, e seu § 2º, da Constituição Federal, "as empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado".*

*Quanto ao argumento defensivo de que a ECT goza de imunidade tributária, não pode ser acatado, tendo em vista que a imunidade alegada pelo defendente se aplica exclusivamente às suas atividades, e não às mercadorias que o autuado transporta mediante pagamento pelo serviço prestado.*

*Portanto, a imunidade recíproca alegada pelo defendente, se refere apenas à sua atividade na prestação de serviço postal, e como tal, tem natureza de serviço público, atividade que é exercida pela ECT em regime de monopólio. Quanto ao serviço de transporte de encomendas, constitui uma atividade econômica, estando o autuado concorrendo com as demais transportadoras de encomendas, empresas privadas, que estão sujeitas ao pagamento do ICMS.*

*O autuado também suscita nulidade para que seja lavrado o Auto de Infração contra quem de direito, remetente ou destinatário. Entretanto, a autuação foi efetuada com base no art. 39, inciso I, que prevê a responsabilidade dos transportadores pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais em relação às mercadorias que aceitarem para transportar ou que conduzirem sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino.*

*Assim, ficam rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas pela defesa, considerando que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18, do RPAF/99.*

*Quanto ao mérito, verifico que o presente lançamento é decorrente da responsabilidade solidária atribuída à ECT, tendo em vista que foram encontradas bijouterias (colares), mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, encomenda enviada pelo SEDEX de nº SO 186883303 BR, tendo como destinatária a Sra. Mariana, Avenida Paulo VI, nº 1065, Pituba, Salvador - Bahia, CEP 40.810-000, e como remetente, Marlene Michaelis, Rua Conselheiro Pena nº46 - Granja Viana, Cotia - São Paulo - CEP 06.709-030.*

*Observo que este fato não foi elidido, não obstante a alegação apresentada pelo autuado de que não pode figurar como sujeito passivo, entendendo que não pode ser considerado responsável pelo pagamento do ICMS sobre serviço de transporte de objetos postais, mesmo que seja de encomendas; que é integrante da Administração Pública, e que o serviço de transporte de objetos postais e encomendas não é passível de tributação.*

*No caso em exame, não há questionamento em relação às atividades desenvolvidas pela ECT, na condição de transportador das encomendas, haja vista que o imposto exigido no presente Auto de Infração se refere à*

*responsabilidade solidária atribuída por lei ao próprio autuado, em relação às mercadorias que estava conduzindo sem a respectiva documentação fiscal.*

*De acordo com o art. 6º, inciso III, alínea "d", da Lei 7.014/96, são solidariamente responsáveis pelo pagamento do ICMS e demais acréscimos legais, os transportadores que conduzirem mercadorias sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou mesmo, acompanhadas de documentação inidônea.*

*Observe que o § 2º, do art. 410-A, do RICMS/97, estabelece que o transporte de mercadorias e bens feito pela ECT, além do cumprimento das demais obrigações tributárias previstas na legislação do ICMS para os transportadores de cargas, deverá ser acompanhado de nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, manifesto de cargas e conhecimento de transporte de cargas.*

*Dessa forma, verifica-se que a legislação atribui a responsabilidade solidária à ECT por ter recebido e transportado para entrega, mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal exigível.*

*Quanto à base de cálculo do imposto exigido, não contestada pelo defendente, foi informado no Termo de Apreensão que foram utilizados os preços das mercadorias, conforme relação encontrada no interior do volume (fl. 05 do PAF)*

*Assim, entendo que está caracterizada a irregularidade apontada no presente Auto de Infração, sendo devido o imposto, conforme apurado pelo autuante às fls. 02 e 06 do PAF.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração".*

**O julgador José Bizerra emite o seguinte VOTO EM SEPARADO:**

*"A defesa baseia-se num protocolo que já foi revogado: o Protocolo ICM 23/88 encontra-se revogado desde 2001.*

*Há, contudo, outro protocolo que se encontra em vigor, que é o Protocolo ICMS 32/01.*

*O conteúdo desse protocolo foi incorporado ao RICMS/BA, cujo art. 410-A, § 10, inciso I, prevê que, constatada qualquer irregularidade, as mercadorias ou bens serão apreendidos ou retidos mediante lavratura de Termo de Apreensão, devendo no termo constar "a intimação para comparecimento do interessado, especificando o local, o horário e o prazo" (grifei).*

*Assim dispõe o RICMS/BA:*

*"Art. 410-A. Serão adotados os procedimentos de fiscalização previstos neste artigo, relativos aos serviços de transportes e às mercadorias e bens transportados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT), nas seguintes remessas (Protoc. 32/01):*

*.....*  
*§ 10. No ato da verificação fiscal de prestação do transporte irregular ou das mercadorias e bens em situação irregular deverão as mercadorias e os bens ser apreendidos ou retidos pelo Fisco, mediante lavratura do termo de apreensão de mercadorias ou bens, previsto no art. 940 deste regulamento, para comprovação da infração, observando que:*

*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;*  
*....."*

*Já que o dispositivo (inciso I) se refere à "intimação" do interessado (o remetente ou o destinatário), é evidente que a fiscalização teria de ter efetuado tal intimação, segundo os critérios do art. 108 do RPAF. Como assim não procedeu, fica patente que a autuação foi feita sem observância do mandamento contido no art. 410-A, § 10, inciso I, do RICMS/BA, e por conseguinte o procedimento é nulo, por inobservância do devido procedimento legal, com repercussão no direito de defesa do interessado.*

*Em princípio, meu posicionamento é pela nulidade do procedimento, com fundamento no art. 18, II, do RPAF.*

*Como, porém, sou obrigado a adentrar no mérito, por força da regra do parágrafo único do art. 154 do RPAF, passo ao exame do conteúdo da autuação.*

*A infração está caracterizada, pois o fato não foi negado, haja vista que a defesa apresentada pela ECT não guarda nenhuma correspondência com o fato concreto, já que cuida de coisas alheias ao cerne do lançamento, preocupando-se a ECT 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.*

*Voto preliminarmente pela NULIDADE do procedimento, e, no mérito, 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 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, conseqüentemente, imune ao lançamento do imposto, conforme expresso em lei recepcionada pela Novel Carta Magna, em face da 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, com fulcro no art. 39, I, "d", V e §§ 3º e 4º 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 23/28, 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 **232874.0006/08-8**, 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\$233,78**, 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 agosto de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PGE/PROFIS