

PROCESSO	- A. I. N° 277993.0324/08-0
RECORRENTE	- EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0261-01/09
ORIGEM	- IFMT - DAT/METRO
INTERNET	- 28/10/2009

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0296-11/09

**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, remetidas 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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente Recurso Voluntário do confrontamento da Decisão da 1ª JJF a qual julgou Procedente o Auto de Infração, em decorrência da autuação por transporte de mercadorias sem documentação fiscal, conforme Termo de Apreensão nº 303190 (fl. 6) lavrado em 05/12/2008 pela fiscalização do trânsito, exigindo ICMS no valor de R\$298,92.

Nas preliminares, os ilustres julgadores observam não ser de sua competência a apreciação da citada constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Informam que o Auto de Infração foi lavrado por ter sido encontrada, na agência do autuado (Empresa de Correios e Telégrafos--ECT), uma encomenda composta por 10 bolsas femininas desacompanhadas de documentação fiscal, conforme citado no Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos de nº 303190 apenso as fl. 06 dos autos.

E que, em face do disposto no artigo 39, inciso I, alínea “d”, do RICMS/97, a autuante percebeu que a encomenda tratava-se ou tinha finalidade comercial, e que o autuado se equiparava a um transportador e, portanto, solidariamente responsável pelo pagamento do ICMS incidente sobre a operação.

A JJF iniciou a análise da lide com os seguintes fundamentos:

- não foram observadas as determinações contidas no Protocolo ICM 23/88,e levam em consideração que foi juntada à fl. 6 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.
- o argumento de que a EBCT é empresa pública da administração indireta Federal e não pode ser igualada a transportadores particulares, pois que o serviço postal não é transporte e, por conseguinte, o autuado não é transportador, também não pode ser acatado, 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, diferentes das atividades correlatas do serviço postal (telegrama, correspondências, etc.) Ao transportar mercadorias, a ECT assume a condição de sujeito passivo responsável solidário pelo ICMS (art. 121, II,

do CTN), competindo-lhe exigir o documento fiscal para acobertar as mercadorias que transportar.

- outro argumento, relativo a gozar de imunidade tributária, de acordo com o estatuto no artigo 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição Federal de 1988, também não pode ser acatado, haja vista que a imunidade invocada 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.

Atestam os ilustres julgadores que o autuado compreendeu a acusação e se defendeu, 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, conforme dito acima, este órgão julgador não tem competência para apreciar a constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do art. 167, I, do RPAF/99.

Adentrando ao mérito, os ilustres Julgadores citam ter sido encontrada, no estabelecimento do autuado (ECT), uma encomenda composta de 10 bolsas femininas, vindas através do SEDEX EX EC 842661165 BR4 BR, conforme consta do Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos, juntado pelo autuante.

À luz do disposto no artigo 39, inciso I, alínea “d”, do RICMS/97, o preposto fiscal entendeu que:

1. tratava-se de 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.

Quanto à argumentação defensiva de não poder ser apontado como sujeito passivo da relação tributária porque goza da imunidade prevista no artigo 150, VI, da CF/88, a 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, verificam 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. Entende o ilustre julgador 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 contraria frontalmente o disposto dos artigos 150, § 3º e 173, § 2º de nossa Carta Maior.

Assim, sendo empresa pública, após a CF/88, está sujeita 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. Considera então, que o contribuinte não está enquadrado nas hipóteses de imunidade previstas no artigo 150 da CF/88.

Reforça esse entendimento a decisão do 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”, o que claramente significa não possuir imunidade tributária. Vê que na decisão judicial apenas é reafirmado o caráter público dos serviços prestados pelo contribuinte, fato amplamente reconhecido, mas que não lhe desonera do dever de pagar os tributos porventura devidos.

Propõem-se a 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. Aduzem que decisões trazidas aos autos pelo contribuinte, mostram que a Justiça Federal já se manifestou algumas vezes a respeito, no entendimento 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 estes, fora da incidência do ICMS.

Todavia, insistem esclarecer, no presente Auto de Infração não se está a exigir o imposto estadual sobre tais serviços postais e sim sobre a circulação de mercadorias, por responsabilidade solidária, pois a encomenda de sua responsabilidade, remetida via SEDEX, estava sendo transportada sem a necessária documentação fiscal.

Do RICMS/97, nos casos de responsabilidade por solidariedade, assim se 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. (grifos não originais)*

Firmam que, mesmo que o autuado não fosse 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 transcrita.

Citam que no momento da postagem da encomenda, incumbe ao autuado verificar o seu conteúdo e adotar as medidas legais cabíveis, caso o conteúdo não corresponda à nota fiscal.

Como foram apreendidos pela Fiscalização, diversos bens, conforme Termo de Apreensão supracitado, consideram que pela quantidade e características, tais produtos devem ser considerados mercadorias para comercialização, tendo o agente autuante, efetuado o devido levantamento de preços na praça para a apuração da base de cálculo.

Diz o ilustre Relator que não tendo o autuado adentrado no mérito da autuação, entende 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 que se criaria um ambiente desleal, contrário a qualquer sistema capitalista.

Fazem nova menção ao Protocolo ICM 23/88, firmado quando ainda vigia o ICM, dizendo que apenas estabelece normas de controle de fiscalização relacionada com o transporte de mercadorias efetuado pelo autuado, e 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 repetidos no Protocolo ICMS 32/01, publicado no DOU de 04.10.01.

Destacam que de outra parte o Protocolo 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. Tornou-se necessário, ao exercício da fiscalização do imposto estadual, em razão das atividades peculiares desenvolvidas pela ECT, 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 adotados 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.

Julgam pela Procedência do Auto de Infração.

Em sede de Recurso Voluntário, o recorrente às fls. 64 a 86, através de representantes legalmente constituídos, alega 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. Requereu que ao final o procedimento administrativo seja declarado insubsistente.

Não se conformando com a autuação, disse que o procedimento padece de nulidade, por estar amparado pela imunidade tributária recíproca, já fartamente explicitada pelo Supremo Tribunal Federal, que recepcionou o Decreto instituidor dos Correios. Transcreve palavras do Mestre Celso Antonio Bandeira de Mello, e Geraldo Ataliba, e ainda Cirne Lima, do qual destaca que em sua obra define o serviço público como existencial que tem de ser prestado aos componentes da sociedade, direta ou indiretamente pelo Estado ou por outra pessoa administrativa.

Discorre em seu Recurso Voluntário, acerca da imunidade da ECT, e da sua estrita competência de poder legislar sobre serviços postais, citando em seu apoio e transcrevendo, alguns tópicos da Lei nº 6538/78.

Aduz que por força do art. 9º da citada lei, a expedição, transporte e entrega de encomendas, não estão compreendidas no regime de monopólio, pelo que podem também ser exercidas por terceiros, empresas particulares. Mas que, entretanto, o art. 21, inciso X da CF/88, frisa, é interpretado caber unicamente à ECT o recebimento, a expedição o transporte e a entrega de valores e encomendas postais, visto o art. 7º da citada Lei nº 6538/78.

Alega que para a ECT não pode haver Mercadorias, e sim singelos objetos postais qualificados como correspondências, valores e encomendas, os quais para os interessados destinatários, serão objetos afetivos, financeiros, morais, negociais, culturais, intelectuais, administrativos ou “mercadorias”, resumindo em conclusão que para a ECT todos são uma só coisa: Objeto Postal (art. 47 Lei nº 6538/78).

Comentam e expressam acerca da recepção pela CF/88, do Decreto-Lei nº 509/69 e Lei nº 6538/78, e da sua aplicabilidade ao caso em comento, indicando citações do emérito Roque Antonio Carrazza, e de Elizabeth Nazar Carrazza.

Destacam que a regra-matriz do ICMS é a operação e não a mera circulação física de mercadorias, e também não é o mero transporte estadual ou interestadual realizado com o fito de lucro, e que sem a mudança de titularidade da mercadoria, não incide o ICMS.

Apontam que a 2ª Vara Federal de Porto Alegre, RS, nos autos 91.0001190-8 e 91.0000112-0, julgou pela declaração de inexistência de relação jurídica tributária que embase a exigência do ICMS sobre serviço postal no Rio Grande do Sul. Da mesma sorte, a 7ª Vara do Ceará, nos autos do processo 93.4753-1 manifestou o mesmo entendimento, assim também ocorrendo em resposta à Consulta nº 195/92 dirigida à Inspetoria Geral de Tributação da Secretaria da Fazenda do Paraná.

Aborda o recorrente a Inexistência de Responsabilidade Solidária, sob a alusão de não se tratar de uma transportadora, mas sim uma prestadora de serviço público postal.

Em seu pedido para que sejam acolhidas as arguições, pretende seja declarado insubsistente o Auto de Infração em análise, requer seja acolhido o presente Recurso julgando-se totalmente improcedente o lançamento tributário em comento, por tratar-se de ente da administração pública e imune ao lançamento do imposto, realçando ao final ser inegável que os sujeitos da relação tributária em questão, são o destinatário e/ou remetente do Sedex e o Estado da Bahia, não havendo que considerar a ECT como responsável tributária na demanda.

A PGE/PROFIS, em Parecer elaborado pela ilustre procuradora do Estado Dra. Maria Dulce Baleiro Costa opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário apresentado, denotando já ser a matéria de conhecimento da Procuradoria, trazendo em sua narrativa o enfoque às questões pertinentes.

Os Estados convenentes, dentre os quais a Bahia, pelo Protocolo ICMS 32/01 estabeleceram novas regras para a fiscalização das mercadorias transportadas pela ECT, com expressa denúncia do Protocolo anterior de nº 23/88, no qual se assenta a argumentação do autuado. E à luz do Protocolo vigente não houve desprezo a qualquer formalidade essencial, pelo que deve ser afastada a preliminar de nulidade aventada pelo sujeito passivo;

Quanto ao invocado art. 11 da Lei nº 6538/78, ressalta a ilustre procuradora não haver discussão em torno de quem seja o proprietário dos objetos transportados pela ECT, pois a responsabilidade tributária decorre da condição de transportadora, à qual se impõem determinados deveres e obrigações. Aduz que o Protocolo ICMS 32/01 que denunciou o Protocolo ICM 23/88, prevê “*as unidades federadas deverão exigir que a ECT faça o transporte de mercadorias e bens acompanhados de: I- nota fiscal modelo I ou I-A: II- manifesto de carga: III- conhecimento de transporte de cargas*”. E que tais normas, conjugadas com aquelas constantes do CTN, da lei instituidora do ICMS em seu regulamento, cuidam especificamente da existência de responsabilidade solidária da ECT, constituindo, assim, inequivocadamente a base na qual se assenta a legitimidade passiva do récorrente.

A natureza jurídica de empresa pública, segundo art. 173 da CF/88 é equiparada a de empresas privadas no que tange ao regime jurídico e aos privilégios fiscais. Conclui a i.procuradora que da análise dos textos legais citados, as empresas públicas em razão de sua natureza privada, não possuem privilégios de quaisquer espécies, portanto fora da imunidade tributária consagrada na Lei Maior. Destaca que o citado art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69, em virtude da sua incompatibilidade com os preceitos constitucionais vigentes, não foi recepcionado pela Constituição Federal em vigor.

Passando à responsabilidade solidária, salienta a ilustre procuradora não pretender equiparar a ECT às empresas transportadoras, porquanto conforme art. 7º da Lei nº 6538/78 (Lei Postal), específica a prestação de serviço postal o recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos de correspondência, valores e encomendas. Não obstante, no transporte de mercadorias sujeita-se às mesmas regras que disciplinam as atividades de transportadores, de forma que se referidas mercadorias seguirem desacompanhadas de nota fiscal, ou se com nota fiscal inidônea, a Lei Complementar nº 87/96 (art. 5º) responsabiliza pelo pagamento do tributo devido pelo contribuinte originário. Cita também o inciso IV do art. 6º da Lei do ICMS, no qual vai além e atribui responsabilidade tributária a qualquer pessoa, física ou jurídica, que detiver em seu poder mercadorias para entrega desacompanhadas de nota fiscal, ou com nota fiscal inidônea.

Cita ir mais além o inciso IV art. 6º da Lei do ICMS ao atribuir a qualquer pessoa física ou jurídica, responsabilidade tributária em relação às mercadorias que detiver em transporte, desacompanhadas da documentação fiscal. Logo, ao não exigir a anexação da nota fiscal às mercadorias transportadas via postal, sendo o remetente contribuinte do ICMS, foi corretamente autuada, nos moldes da legislação, como responsável pelo pagamento do tributo ora exigido.

Ressalta, ao final, que a DITRI exarou Parecer relativamente a esta questão, concluindo pela responsabilidade tributária da ECT enquanto fruindo a condição de transportadora de mercadorias, e desde que promova a circulação destas sem a obrigatoriedade cobertura fiscal.

## VOTO

Preliminarmente, afasto o pedido suscitado pelo sujeito passivo, tendo em vista que o Termo de Apreensão à fl. 06 lastreia a autuação, atende às formalidades requeridas pelo Protocolo ICM 23/88 (citado pelo autuado, porém já revogado pelo Protocolo ICMS 32/01), realçando que durante a ação

fiscal, das vias do referido termo uma foi entregue à ECT, permitindo-lhe conhecimento formal da ocorrência. Não obstante destaco, ainda, não se incluir na competência deste CONSEF a declaração de constitucionalidade, nos termos do art. 167, I do RPAF/99.

De forma oposta à afirmativa do autuado, consta do citado Termo de Apreensão a identificação do remetente e do destinatário das mercadorias objeto da autuação, entretanto é atribuída a responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto à ECT, dado terem sido encontradas mercadorias em suas dependências desacompanhadas de documento fiscal, com fundamento no art. 201, I, combinado com o art. 39, I, “d”, do RICMS/97, descabendo a argüição de nulidade por ter sido identificada a ECT como autuada e não o remetente e/ou o destinatário.

O impugnante argumentou 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. Destaco que a alegada imunidade do sujeito passivo, diz respeito tão-somente 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.

Restam, assim, afastados os pedidos de nulidade apresentados pelo recorrente, considerando a demais que o procedimento fiscal não violou as regras contidas no artigo 18, IV, “a”, do RPAF/99, haja vista que a infração foi descrita de forma clara, estando fundamentada no Termo de Apreensão, que embasou a acusação fiscal, determinando com segurança a infração e o infrator. Destaque-se que o recorrente, no exercício do seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

Não possível de acolhimento o requerimento do autuado baseado no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96, para cancelamento da multa aplicada, considerando que esse dispositivo legal se refere aos casos de atribuição de penalidade por descumprimento de obrigação acessória que não impliquem em falta de pagamento do ICMS, que não é o fulcro do caso em tela.

No mérito, constato que o autuado não trouxe nenhuma prova de existência de qualquer equívoco e o lançamento efetivado pela autuante, caracteriza a infração de forma detalhada. Em suas dependências, foram detectadas mercadorias com destinação comercial, no total de 10 bolsas femininas, não acompanhadas da documentação fiscal obrigatória.

Observo que a ECT 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 o Protocolo ICM 23/88 e os Protocolos ICMS 15/95 e 32/01, sendo que este último revogou os anteriores.

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 atribui à ECT a condição de responsável por solidariedade, exigindo o pagamento do imposto, pelo fato de a encomenda por ela recepcionada estar sendo transportada desacompanhada da documentação fiscal correspondente.

O RICMS/97 trata das determinações contidas no art. 39, I, “d”, V, §3º e §4º, para os casos de responsabilidade por solidariedade. E o art. 410-A do Regulamento estabelece as rotinas a serem seguidas pela fiscalização estadual na verificação das remessas postais, inclusive pela ECT.

Concluo, 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 artigo 39 do RICMS/97, acima transcrito.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<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 que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 277993.0324/08-0, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$298,92**, 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, 15 de outubro de 2009.

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR – RELATOR

JOÃO SAMPAIO REGO NETO – REPR. DA PGE/PROFIS