

PROCESSO - A. I. Nº 232874.0024/09-4
RECORRENTE - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0293-01/09
ORIGEM - IFMT - DAT/METRO
INTERNET - 22/12/2009

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0383-12/09

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 o presente de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo em relação à Decisão originária da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que através do Acórdão nº 0293/01-09 julgou Procedente o Auto de Infração em referência, lavrado em 28/01/2009, no trânsito de mercadorias, e exige ICMS no valor de R\$ 1.091,23 acrescido da multa de 100%, referente ao transporte de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal, assim discriminadas: trinta e nove cartões Vivo Chip de R\$10,00, quinhentos e vinte e cinco unidades de cartões de recarga Vivo de R\$6,00, cem unidades de unidades de cartões de recarga Vivo de R\$12,00, quarenta unidades de cartões de recarga Vivo de R\$22,00, oito unidades de cartões de recarga Vivo de R\$35,00, nove unidades de cartões de recarga Vivo de R\$50,00 e sete unidades de cartões de recarga Vivo de R\$27,00 - através do SEDEX Nº SS 54177716-9BR , em conformidade com o Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos, nº 304423, lavrado em 27/01/2009 e acostado à fl. 03.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu a lide com base no voto abaixo reproduzido:

“Preliminarmente, rejeito a nulidade argüida pelo autuado, pois considero presentes os pressupostos de validação do processo. Tanto o Termo de Apreensão como o Auto de Infração foram lavrados com a observância das exigências contidas no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, em seu artigo 39, incisos, alíneas e parágrafos, não ocorrendo quaisquer das hipóteses previstas no artigo 18, seus incisos, alíneas e parágrafos, bem como foram observadas as disposições do Protocolo 23/88, em seu § 1º da Cláusula Segunda. Ademais, o presente Auto de Infração atribui a responsabilidade solidária para pagamento do ICMS à ECT, por terem sido encontradas mercadorias – 20 colares em cristal, 06 pulseiras de cristal, 07 pares de brincos diversos - em suas dependências sem documento fiscal, conforme Termo de Apreensão nº 303796, com fulcro no artigo 201, inciso I, c/c o artigo 39, inciso I, alínea “d”, do RICMS/97, afastando assim, a argüição de nulidade por não ter sido identificado como sujeito passivo da obrigação tributária o remetente ou destinatário da mercadoria.

Relativamente à argüição de inconstitucionalidade, encontro um óbice intransponível à sua apreciação no âmbito administrativo, que é o artigo 167, I, do RPAF/99, que afasta da competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade.

No que concerne a alegação do autuado de 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, há que se observar que a imunidade alegada pelo sujeito passivo diz respeito à vedação da instituição de impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços dos entes políticos tributantes, sendo extensiva às suas autarquias e fundações, portanto, não alcançando a ECT, por não ser autarquia, nem fundação, e sim, uma

empresa pública. Assim sendo, após a Constituição Federal de 1988, está a ECT 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.

No mérito, está sob discussão a responsabilidade solidária da ECT, relativamente ao ICMS, pelo fato de terem sido encontradas mercadorias em suas dependências sem documento fiscal.

O Código Tributário Nacional – CTN, dispõe em seu artigo 124, “in verbis”:

“ Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal:

II – as pessoas expressamente designadas por lei”

Por sua vez, a Lei nº 7.014/96, traz em seu artigo 6º, a previsão da responsabilidade solidária com fulcro no artigo 5º, da Lei Complementar nº 87/96, o que foi inserido no RICMS/97, em seu artigo 39, inciso I, alínea “d”, inciso V, abaixo transcrito:

“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.”

Verifica-se que a responsabilidade solidária está claramente definida na legislação do ICMS da Bahia, afastando a discussão sobre a condição de contribuinte ou não, da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, por ser totalmente superada na situação fática analisada, que cuida da responsabilidade solidária decorrente do transporte de mercadorias sem documentação fiscal.

Portanto, mesmo que o autuado não pudesse ser considerado transportador – conforme alega-, estaria obrigado ao pagamento do imposto, em razão de responsabilidade solidária, em face da regra insculpida no inciso V do art. 39 do RICMS/97, acima transcrito.

Vale registrar, que embora a prestação de serviços postais não possa ser confundida com o serviço de transporte de carga, no Auto de Infração em exame não se está a exigir o ICMS sobre tais serviços postais. O lançamento tributário reclama o ICMS, na condição de responsável por solidariedade, pelo fato de a encomenda –trinta e nove cartões Vivo Chip de R\$10,00, quinhentos e vinte e cinco unidades de cartões de recarga Vivo de R\$6,00, cem unidades de unidades de cartões de recarga Vivo de R\$12,00, quarenta unidades de cartões de recarga Vivo de R\$22,00, oito unidades de cartões de recarga Vivo de R\$35,00, nove unidades de cartões de recarga Vivo de R\$50,00, sete unidades de cartões de recarga Vivo de R\$27,00- através do SEDEX Nº SS 54177716-9BR -, remetida via SEDEX Nº SS 54177716-9BR, estar sendo transportada desacompanhada da documentação fiscal correspondente, não havendo, neste caso, que se falar em quebra de sigilo de correspondência ou inviolabilidade do objeto postal.

Quanto à base de cálculo do lançamento fiscal, embora não contestada pelo defendente, verifico que se encontra evidenciada no Termo de Apreensão, fl.03, tendo sido utilizado o preço de venda a consumidor final inserido nos respectivos cartões telefônicos .

Relevante consignar que o CONSEF, através das Juntas de Julgamento Fiscal e Câmaras de Julgamento Fiscal, já pacificou o entendimento que a ECT é solidariamente responsável pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, assim como qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação exigível ou com documentação fiscal inidônea.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Não conformado com a Decisão de 1ª Instância, o sujeito passivo, ora recorrente, ingressou com Recurso Voluntário através do qual, inicialmente destaca seu inconformismo por ter sido condenado como se responsável solidário fosse, arguindo que, além de o procedimento fiscal sob comento padecer de nulidade, encontra-se amparada pela imunidade tributária recíproca, fato este desconsiderado pelo Julgador *a quo* em flagrante prejuízo ao recorrente, imunidade esta que “já foi fartamente explicitada pelo Supremo Tribunal Federal, que recepcionou o Decreto

instituidor dos Correios, razão pela qual não poderia ter sido ignorada por esse Douto Conselho”. Cita Decisões do STF referente à análise da constitucionalidade do art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69 e observa que ante a recepção do mencionado artigo revela-se indubitável a inaplicabilidade do teor do art. 173, CF/88 ao caso em tela.

Adentra em preliminares que entende ser prejudiciais ao mérito da ação fiscal, pugnando, em primeiro lugar pela nulidade do procedimento fiscal que *“O Protocolo ICM 23/88 estabelece, em sua cláusula segunda, §1º, que a lavratura de termo de apreensão tem que ser feita tanto em nome da transportadora em sentido amplo como do Contribuinte”, asseverando, a seguir que “O referido Protocolo constitui-se como um ato vinculante para todos aqueles que o subscreveram, inclusive para o Estado da Bahia” e que o Fisco Estadual, não observou as formalidades essenciais referentes à fiscalização de mercadorias por ela, EBCT, transportadas. Acrescenta que, no presente caso o Autuante poderia ter efetuado a identificação do remetente e do destinatário das mercadorias apreendidas, entretanto optou por lavrar o Auto de Infração exclusivamente contra a ECT, em flagrante desconformidade com o Protocolo regulador das normas fiscalizatórias de aplicação específica aos Correios. Com esse argumento, pleiteia a nulidade do Termo de Apreensão de Mercadorias e, por consequência, o Auto de Infração correspondente.*

Em seguida, argui a ilegitimidade passiva dos Correios para figurar no polo passivo do lançamento tributário afirmando que *“caso o Protocolo tivesse sido devidamente observado pela Autuante, o destinatário, por certo, após comunicado da apreensão do objeto postal, teria providenciado o pagamento do imposto pretendido, acarretando conseqüentemente o arquivamento da ação fiscal contra a ECT, a exemplo do que ocorreu na INFORMAÇÃO FISCAL N.º 121404, lavrada em 20/12/2000”.* Afirma, ainda, que os únicos sujeitos da relação são o remetente e o destinatário, cabendo tão-somente a estes qualquer responsabilidade tributária.

Outro ponto que entende que deve ser observado por esta Segunda Instância, diz respeito ao sigilo da correspondência e a inviolabilidade do objeto postal, fatos estes que lhe impedem de utilizar meios mais severos na fiscalização dos objetos que lhes são confiados, ao contrário do que ocorre com a Secretaria da Fazenda, a qual tem como mister a fiscalização, através de seus agentes, do ato do desembaraço dos objetos postais. Com isso, volta a suscitar a nulidade do procedimento fiscal.

No tópico seguinte, passa a afirmar que serviço postal não é serviço de transporte, não podendo ser considerada como transportadora em sentido estrito, tais quais as transportadoras particulares. Isto porque, ao seu argumento, *“no serviço postal, o transporte é apenas um elo entre a expedição e a entrega do objeto remetido, ao passo em que, no caso das transportadoras particulares trata-se de uma atividade-fim”.* Para sustentar seu argumento, cita os artigos 7º e 9º da Lei Postal (Lei nº 6.538/78) que fazem referências ao recebimento, transporte e entrega de objetos de correspondências, evidenciando que o serviço postal em qualquer de suas modalidades, monopolísticas ou não, tem por base três ações praticadas em cadeia, quais sejam: o recebimento, o transporte e a entrega de objetos postais.

Faz uma distinção entre o serviço que presta e aqueles prestados por empresas transportadoras particulares, concluindo que não há previsão legal para a exação em tela, porquanto o transporte, no serviço postal, não é fato econômico de relevância jurídica, escapando à hipótese de incidência legalmente estabelecida.

Ao adentrar ao mérito passa a discorrer a respeito da imunidade tributária que os Correios gozam por ser pessoa jurídica federal e gozar da imunidade tributária, amparada pelo art. 12 do Decreto-lei 509/69, e ainda pelo preceito constitucional onde trata da imunidade recíproca entre as esferas governamentais, ou seja, veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios gravarem impostos sobre a renda, serviços e patrimônio uns dos outros, portanto, incabível a cobrança por não poder a ECT figurar no polo passivo da cobrança de ICMS, conforme estatuído no art. 150, VI, “a” da CF/88, fazendo um esclarecimento acerca da imunidade tributária e que,

sendo uma Empresa Pública da Administração Indireta Federal, enquadra-se perfeitamente na imunidade prevista no referido artigo.

A este respeito cita ensinamentos da lavra de eminentes mestres do Direito e visando demonstrar que a ECT, por imperativo constitucional, é imune a qualquer tipo de imposto, por estar amparada pela imunidade recíproca, apresenta fundamentos acerca do poder de legislar sobre serviços postais, iniciando por citar o Art. 22, inciso V, da CF/88, o Art. 7º da Lei nº 6.538/78 que define o serviço postal, o Art. 9º da CF/88 que fixou o monopólio de serviços postais e telegráficos, assim como os artigos 8º e 26º da Lei nº 6.538/78 que definem o que vem a ser atividades correlatas ao serviço postal.

Explana acerca do tema de que os serviços de encomendas e valores são serviços públicos, sendo que o fato de não serem exclusivos não lhes retira o caráter público, para concluir que apesar de não ser o entendimento do Órgão Público responsável pelo lançamento e cobrança do ICMS, deve ser considerado como objeto postal, portanto, a remessa e entrega de objetos, com ou sem valor mercantil, por via postal, sendo que todas as atividades que envolvam o recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos, valores e encomendas podem, e devem, ser caracterizados como serviço postal.

Destaca que o Decreto-Lei nº 509/69 e a Lei nº 6.538/78 foram recepcionados pela atual Constituição, citando, a este respeito, o entendimento de eminente Mestre do Direito, afirmando, com base nesse entendimento, da existência da tripla condição para que se diga recepcionada a Lei nº 6.538/78, pois, na ordem constitucional anterior, com na atual, é da competência privativa da União manter o serviço postal e telegráfico e sobre ele legislar.

Já em relação ao Decreto-Lei nº 509/69, diz que dúvidas existem se o Art. 12 foi recepcionado em sua totalidade ou apenas em parte, sendo que, após transcrevê-lo emite as seguintes conclusões:

- isenção de direitos de importação – Imposto de Importação – imposto federal de competência exclusiva da União. Pode a União isentar pessoas jurídicas/físicas do pagamento desse imposto;
- imunidade tributária – com base no art. 150, VI, “a” da CF/88 – imunidade recíproca;
- impenhorabilidade de seus bens, venda e serviços – todos os bens e poder da ECT são da União, portanto seus bens são inalienáveis e impenhoráveis;
- foro – art. 109, I da CF/88.

Diante dos argumentos acima esposados, considera que restou demonstrada a recepcionabilidade do Art. 12 do Decreto- Lei nº 509/69, pela Constituição Federal e que a ECT:

- a) goza de imunidade prevista no art. 150, VI, alínea “a” da CF/88;
- b) não pode ter seu patrimônio diminuído por qualquer tipo de imposto, por ser patrimônio da União;
- c) não pode ter seus serviços onerados tributariamente, por serem seus serviços públicos, de competência exclusiva da União.

Em face dos argumentos acima expostos, defende que a ECT é imune a qualquer tipo de imposto, conforme Art. 150 da CF/88, por ser prestadora de serviços públicos, por delegação da União, extraíndo-se daí que o exercício indireto é da União e ECT tem o *múnus*, citando, ainda, para corroborar seus argumentos expendidos quanto a receptividade do Decreto-lei 509/69, a alteração feita ao Art. 173 Carta Magna, através da Emenda Constitucional nº 19, de 04/06/98, quando dispõe que, “ *..lei ordinária irá disciplinar o estatuto jurídico da Empresa que presta serviço público*”; ao tempo em que, não existindo até a presente data, referida lei disciplinadora, subsiste *in totum*, a aplicabilidade do disposto no Decreto-Lei 509/69.

Ao adentrar ao tópico pertinente ao lançamento do imposto, o recorrente, faz longa explanação a respeito das áreas dentre as quais as pessoas políticas podem exercer a tributação, sendo que esses entes políticos só podem atuar dentro dos estritos termos da competência tributária que lhes foi outorgada pela Constituição Federal. Nessa ótica, transcreve posicionamentos de eminentes Mestres do Direito. Cita os impostos que se encontram albergados sob a sigla ICMS, faz uma distinção daquilo que se define como circulação física e circulação jurídica de mercadorias, observando que os termos circulação e mercadorias qualificam as operações tributadas por via de ICMS. Logo, para que um ato configure uma "operação mercantil", é mister que: a) seja regido pelo Direito Comercial; b) tenha por finalidade o lucro, e c) tenha por objeto uma mercadoria.

Nesse ponto, defende que é uma empresa pública federal, cujo objeto de atividade é o serviço público de *recebimento, expedição, transporte e entrega de correspondências e afins*, serviço esse monopolizado ou não, como no caso dos serviços de valores e encomendas. Acrescenta que, da essência do Serviço de Transporte Postal, tem-se que não está incluso no conceito de fato gerador de ICMS esculpido na Lei Estadual nº 6.284/97 não podendo ser tributado ante ao princípio da legalidade dominante no sistema tributário pátrio (artigo 150, I, CF/88 e artigo 114, CTN), ao passo em que, da simples leitura do texto da Lei Estadual indica a inexistência de qualquer referência ao Serviço de Transporte Postal como fato gerador do ICMS, não cabendo ao Fisco Estadual pretender uma interpretação de forma expansiva de uma legislação que, para a segurança do contribuinte tem uma interpretação restritiva.

Destaca que tem como atividade-meio o serviço de transporte, posto que, seu objetivo principal é a entrega de objetos postais, o que demonstra também ser a atividade de transporte realizado pela ECT um serviço público e não um serviço particular de transporte de mercadorias, posto que, os bens transportados pela ECT são considerados objetos postais, e não mercadoria, como faz crer o Fisco, estando, portanto, protegidos pela legislação contra a violação, sob pena de ensejar a abertura de inquérito policial e até mesmo o início de ação penal por violação de correspondência.

Aduz que não realiza – quando executa o serviço postal – o transporte. Não se equipara a uma empresa transportadora privada. A atividade (não serviço) que desempenha, levando objetos de um para outro lugar, não configura serviço de transporte. É mera atividade-meio, simples segmento intermediário, sem o qual seria impossível cumprir a sua finalidade legal – prestar serviço postal a toda a coletividade não podendo ser considerada como responsável tributária pelo recolhimento do ICMS sobre serviço de transporte de objetos postais, mesmo que seja de encomendas.

Cita jurisprudência para robustecer seus argumentos, sustenta que inexistente fato gerador de tributação pelo fisco, posto que os serviços de transportes executados pela ECT, não constituem hipótese de incidência tributária capaz de dar ensejo à existência de fato gerador de ICMS, e que ficou a inexistência de fato gerador de ICMS na presente demanda fiscal, já que a capitulação utilizada pelo Fisco Estadual para tributação de Serviço de Transporte de encomendas, como sendo mero transporte ou equivalente, não se adequa ao caso concreto, onde o que existe realmente é a prestação de serviço público, nos termos da Lei nº 6.538/78.

Passa a discorrer a respeito da inexistência de solidariedade, onde analisa os artigos utilizados pelo Fisco para respaldar a lavratura do Auto de Infração (201, I c/c artigo 39, I, alínea "d" do RICMS/97), observando que o primeiro dispositivo supratranscrito obriga os "contribuintes do ICMS" e, conforme já abordado em tópico anterior, a ECT, por gozar da prerrogativa da imunidade tributária, não se enquadra em tal categoria e que é incabível é a responsabilização solidária do autuado, já que não se constitui como uma transportadora, mas sim como uma prestadora de serviço público postal. Acrescenta, também, que restrita a aplicabilidade dos artigos 201 e 39 do RICMS/97 às transportadoras comerciais, contribuintes de ICMS, não há que se falar em responsabilidade solidária da ECT "*por transportar mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal*".

Em conclusão, requer que sejam acolhidas as nulidades arguidas, e, caso ultrapassadas, no mérito requer que seja acolhido o presente Recurso Voluntário, julgando-se totalmente improcedente o Auto de Infração.

Às fls. 124 a 145 dos autos, a PGE/PROFIS emite Parecer opinando pelo improvimento do Recurso Voluntário, no qual, preambularmente, que a preliminar suscitada pelo recorrente é absolutamente desprovida de qualquer fundamento legal ou técnico, pois, conforme se depreende de uma análise simples de seu fundamento, escora-se, pura e simplesmente, na irregularidade na lavratura do termo de apreensão de mercadorias, o que, convenhamos, em nada afeta os princípios da ampla defesa e do contraditório, em face da clareza do quadro fático alinhavado no Auto de Infração.

Na matéria de fundo, observa que o cerne da refutação do autuado oro recorrente gravita em torno do entendimento de que a E.B.C.T estaria abarcada pela imunidade recíproca prevista no art. 150, VI, alínea “a”, da CF/88, sendo, desta forma, imune a qualquer tipo de imposto. Destaca que o recorrente aduz que o art. 173, § 1º, da CF/88 é inaplicável a ela, pois a mesma exerce serviço tipicamente público, laborado em regime de monopólio. Considerando que estes são os temas centrais da tese do autuado oro recorrente, passa a fundamentar seu opinativo, focando considerações jurídicas pormenorizadas a respeito das seguintes questões:

- I. **Da natureza subjetiva da imunidade recíproca:** Após discorrer a respeito desta questão, conclui com a seguinte argumentação: *“Assim, em face do expendido, tendo como premissa irretorquível à subjetividade da imunidade recíproca, não se pode entender como sujeita à imunidade “ontológica” a EBCT, pois a norma imunizante prevista na CF/88 alcançou tão-somente à União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios e, por força de norma extensiva, às autarquias e fundações. Neste passo, não há como aceder à tese esposada pelo recorrente”.*
- II. **Da imunidade recíproca e da contraprestação dos serviços:** Neste tópico, entende a PGE/PROFIS que *“a ECT exerce duplo papel – “vertente pública” e “vertente mercadológica” – que impõe a aplicação de regimes tributários distintos., acrescentando que “Se na “vertente pública” seria admissível a incidência da imunidade tributária, por se tratar de prestação de serviço público monopolizado, na “vertente mercadológica” seria impossível a outorga de privilégios fiscais não extensivos às empresas privadas, que disputam em regime de forte concorrência a execução de serviços postais em sentido amplo, que não se inserem no monopólio federal. O transporte de encomendas, ainda que realizado pela ECT, não se constitui em serviço público, mas atividade econômica, exercida de forma “agressiva”,(...)”.*

Conclui destacando que *“As premissas assentadas pela douta 2ª Turma do STF, no aludido RE 407.099-RS, Rel. Min. Carlos Velloso (DJ, 22.06.2004), se admitidas, devem ser admitidas “cum grano salis”, não se podendo reconhecer a imunidade recíproca nas situações em que a ECT, por não exercer serviço postal em sentido estrito (ou por não exercer sua “atividade tradicional”, segundo o Relatório Empresarial), mas atividade econômica em regime de concorrência (e concorrência “agressiva”, ainda segundo aquele Relatório) submete-se ao regime tributário das empresas privadas”.*

- III. **Conceito de serviços postais e o transporte de encomendas:** Neste item, observa, inicialmente que *“...atentaremos agora sobre a questão da delimitação conceitual da expressão “serviços postais”, tentando, ao final, demonstrar que este serviço não se confunde com o serviço de transporte de encomendas praticado pela EBCT...”.* Após discorrer de forma pormenorizada a respeito desta questão, conclui da forma que segue:

“Neste passo, quando a EBCT realiza o transporte de coisas (“encomendas e pequenas encomendas”), a mesma atua como atuariam as empresas privadas, exercendo atividade tipicamente econômica, que não pode sob nenhum aspecto ser confundida com o serviço postal em sentido estrito (remessa de cartas e cartões postais), este sim, e somente este, estabelecido sob regime de monopólio à União Federal.

Assim, em face do expendido, concluem-se pela possibilidade de incidência do ICMS sobre os serviços de transporte de coisas realizada pela EBCT, excluídos os serviços postais em sentido estrito, em vista do disposto no art. 173, § 1º, II, da CF/88, sob pena de se fazer tabula rasa do princípio constitucional pético da isonomia.

Por derradeiro, cabe esclarecer, desde logo, que a regra matriz do ICMS, preconizada na Lei Complementar nº 87/96, é bastante ampla, abarcando não só o transporte de mercadorias, mas também o de quaisquer bens ou valores, o que, por si só, afasta a tese de que a EBCT não prestaria serviço de transporte, mas serviço público monopolizado”.

IV. Da responsabilidade tributária por sucessão: Em relação a este item, entende a PGE/PROFIS que “a pretensão recursal tracejada pelo sujeito passivo da relação obrigacional ora auscultada deriva de equívoco na análise da responsabilidade tributária imputada no presente lançamento”.

Neste passo entende que “O lançamento tributário em apreço, conforme se verifica da tipificação atestada no Auto de Infração, resultou da aferição pelo FISCO Estadual do cometimento pelo autuado da seguinte conduta infracional: transporte de mercadorias sem documentação fiscal.” Observando, em seguida que “cediço que a responsabilidade tributária é o artifício legal segundo o qual um terceiro que não seja contribuinte, ou seja, não tenha relação direta e pessoal com o fato imponible gerador da obrigação principal, está obrigado, em caráter supletivo ou não, em sua totalidade ou parcialmente, ao pagamento ou cumprimento da obrigação”.

Acrescenta, a PGE/PROFIS, ainda visando robustecer seu entendimento quanto a este tópico que “Inexiste dúvida quanto à qualificação da ECT como contribuinte do ICMS incidente sobre a prestação de serviço de transporte, excetuando-se dessa hipótese apenas o transporte de correspondência, que seria, ante o que se expôs, serviço postal em sentido estrito”, destacando ainda que “Se necessário fosse acrescentar mais argumentos, caberia salientar, então, que, malgrado o “sigilo de correspondência” seja “inviolável” (art. 5º da Lei nº 6.538, de 1978, e, obviamente, art. 5º, XII, da Constituição Federal), o art. 10 da Lei nº 6.538, de 1978, dispõe que **“não constitui violação de sigilo da correspondência postal a abertura de carta (...) que apresente indícios de conter objeto sujeito a pagamento de tributos”** (inciso II)”. Com isso, observa que “Reconhece a legislação que a ECT pode realizar o **transporte de mercadorias**, isto é, “objeto sujeito a pagamento de tributos”, impondo-lhe, por isso, o dever de colaborar com o Fisco, abrindo as encomendas”.

Em conclusão, destaca que “Em termos tributários, esta atribuição imposta à ECT, pela Lei nº 6.538, de 1978, conduz à afirmação de que, além de contribuinte, a empresa pública poderá ser **responsável solidária** pelo pagamento do ICMS incidente sobre as **mercadorias transportadas**, caso não se acerque das cautelas pertinentes, aplicáveis aos **transportadores em geral**.”, **observando, nesta linha de entendimento que** “esse argumento, destarte, aponta para o reconhecimento da submissão da ECT ao regime tributário das empresas privadas, relativamente ao exercício de atividades econômicas, paralela ou concomitantemente à prestação de serviços públicos monopolizados”.

Diante dos argumentos acima, afirma por fim que “resta patente, igualmente, que a tese da imunidade recíproca não se aplica ao caso vertente”.

V. Da não recepção do art. 7º da Lei nº 6538/78 pela CF/88: Em relação a este tópico recursal a PGE/PROFIS se posiciona na forma a seguir reproduzida:

“Por derradeiro, não se pode deixar de assentar, como explicitou claramente a CF/88, que o ICMS, com a reforma constitucional de 1988, abraçou impostos pertencentes a outros entes federativos, dentre eles o Imposto sobre transportes pertencente à União e Município.

Nesta ordem, estabeleceu o legislador constituinte, como âmbito constitucional do imposto, as operações relativas à circulação de mercadorias, serviços de comunicação e os serviços de transportes.

Dentro desta premissa, imperiosa se faz a condução do raciocínio no sentido de que não poderia a Lei nº. 6538/78, promulgada antes da CF/88, restringir o campo eficazional do ICMS, especificamente ao conceituar

como serviço postal o serviço de transportes de pequenas encomendas, arrima sob o auspício da imunidade recíproca, quando o legislador constituinte assim não o quis.

De se notar, assim, conforme predica um dos métodos de defesa da hegemonia da Carta Magna, que a lei indigitada, pelo menos ponto, não foi recepcionada pelo texto constitucional, porquanto delimitadora do campo de incidência do imposto estadual, em vista de ter retirado do âmbito do tributo estadual o serviço de transportes de pequenas encomendas, sujeitas à imunidade recíproca, visto sua caracterização positivada de espécie do gênero serviço postal, gênero este abarcado pela imunidade recíproca.

Desta forma, entendemos que, também por este aspecto, não há como se encarecer guarida a tese do recorrente.”

Por fim, a PGE/PROFIS considera que devem ser assentadas as seguintes conclusões:

- a) Incide o ICMS sobre **as atividades econômicas** exercidas pela ECT, notadamente **as prestações de serviço de transporte de encomenda**.
- b) O eventual caráter objetivo da imunidade recíproca afastaria a incidência do ICMS apenas em relação à “*vertente pública*” da ECT, pertinente à **prestação de serviço postal em sentido estrito**, que assume a natureza de **serviço público exercido em regime de monopólio**, e, por isso, eventualmente, beneficiado pela imunidade recíproca.
- c) A imunidade recíproca, todavia, não alcançaria a “*vertente mercadológica*” da atuação da ECT, isto é, o **serviço postal em sentido amplo**, que assume a natureza de **atividade econômica**, exercida em regime de concorrência, e, por isso, sujeita ao regime tributário das empresas privadas (art. 173, § 2º, da Constituição Federal).

VOTO

A matéria que se debate no presente Recurso Voluntário é por demais conhecida no âmbito deste Conselho de Fazenda Estadual, tendo em vista a existência de dezenas de Autos de Infração lavrados contra o recorrente, abarcando a mesma ocorrência. Com isso, já existe jurisprudência firmada e consolidada a respeito do tema, cujo entendimento me alinho neste voto.

Vejo que as preliminares arguidas pelo recorrente não merecem acolhimento. Não se está diante de qualquer uma das hipóteses legais autorizadas da decretação da nulidade do procedimento administrativo fiscal. A ação fiscal observou os dispositivos pertinentes, estando a infração, devidamente fundamentada, claramente descrita e quantificada. O valor da base de cálculo está corretamente definido, não existe embasamento legal ao afastamento da sujeição passiva da EBCT, por solidariedade, e, por fim, o serviço prestado, no presente caso, não pode ser considerado como “*serviço postal*”, objetivo maior do recorrente. Neste passo, considero afastadas todas as alegações de nulidade arguidas em sede recursal.

No que tange ao mérito, algumas considerações devem ser feitas. Primeiro, quanto à alegada imunidade, entendo que o serviço prestado pela EBCT, relativamente ao transporte de mercadorias que tais, em nada se assemelha ao serviço público denominado “*serviço postal*”. A controvérsia surge em razão da indeterminação do conceito previsto na Lei, entretanto não se sustenta por muito tempo.

O “*serviço postal*” sobre o qual deve ser reconhecida a imunidade tributária tem de resumir-se àqueles por meio dos quais realizam-se as entregas de objetos materiais que não se constituam em mercadorias destinadas ao comércio ou que sejam objeto de uma relação mercantil. Extrapolado este limite, o recorrente sai da seara do “*serviço postal*”, sobre o qual detém monopólio, ensejando, portanto, a cobrança de todos os tributos devidos em razão do transporte, já que a atividade é tipicamente privada.

Segundo, a responsabilidade solidária, *in casu*, decorre claramente do art. 39, I, “d”, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, tendo em vista a manifesta negligência do recorrente, ao admitir para transporte mercadoria desacompanhada de documento fiscal, atitude inescusável e que, portanto, enseja sua responsabilização pelo recolhimento do tributo devido.

De outro lado, a Lei nº 7.014/96, em seu art. 6º, III, “d”, e IV, também atribuiu ao transportador responsabilidade solidária quanto ao pagamento do imposto e acessórios legais, originariamente devidos pelo contribuinte direto, quando conduzam mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais, ou quando esta se mostrar inidônea. Inegável, portanto, a responsabilidade do recorrente, pelo pagamento do imposto devido.

O “*serviço postal*”, no presente caso, repita-se, não se reveste dos caracteres necessários ao reconhecimento de qualquer imunidade. Muito ao revés, as características que envolveram a operação de transporte realizada (mercadorias transportadas e cobrança de tarifa) deixam claro não se estar diante do serviço público nominado “*serviço postal*”, atividade principal realizada pelo recorrente.

Isto posto, e por forçado estatuído no art. 6º, III, “d”, e IV, da Lei nº 7014/96, em face de ter o recorrente recebido mercadorias para transportar, desacompanhadas de documentação fiscal, as quais foram encontradas em suas dependências, exerceu a função de transportador e detentor das mercadorias, sendo solidariamente responsável pelo pagamento do imposto e acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, ressaltada que essa responsabilidade solidária não comporta o benefício de ordem.

Diante de todo o exposto, por entender que a 1ª Instância de Julgamento decidiu corretamente a lide, e, ainda, com base no Parecer o opinativo da d. PGE/PROFIS, fls. 124 a 145, o qual acolho na íntegra, voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário, devendo ser mantida inalterada 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 **232874.0024/09-4**, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.091,23**, 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, 03 de dezembro de 2009.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE/RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PGE/PROFIS