

A. I. Nº - 232874.0032/08-9  
AUTUADO - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS  
AUTUANTE - CARLOS AUGUSTO REBELLO  
ORIGEM - IFMT-DAT/METRO  
INTERNET - 26. 05. 2009

## 1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0124-01/09

**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, remetida 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. Não acatada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 13/11/2008, pela fiscalização do trânsito de mercadorias, exige por responsabilidade solidária, ICMS no valor de R\$ 860,14, acrescido da multa de 100%, em decorrência de transporte de mercadorias sem documentação fiscal, conforme Termo de Apreensão 0148/22-0.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício às fls. 12 a 34, levantando preliminares prejudiciais do mérito da ação fiscal, como a inobservância das normas estabelecidas no Protocolo ICM 23/88. Afirma que a fiscalização, apesar de ter identificado perfeitamente o destinatário da mercadoria apreendida, lavrou o Auto de Infração em nome da ECT. No entanto, de acordo com o supramencionado protocolo, regulador das normas de fiscalização envolvendo a ECT, tal procedimento está equivocado. O que aquele prevê, nesta situação, é a emissão de Termo de Apreensão em 3 vias, destinando-se a primeira ao remetente ou ao destinatário do bem, a segunda à ECT e a terceira ao fisco. Alega a ilegitimidade passiva, por entender que o Auto de Infração deveria ser lavrado contra quem de direito, no caso, o remetente ou destinatário, partes legítimas para figurar na presente relação.

Sustenta que não pode ser dispensado à ECT o mesmo tratamento dado às empresas transportadoras, pois o serviço postal não é transporte, e, por conseguinte, não é uma transportadora.

Prosegue, afirmando que a imunidade tributária com base no preceito constitucional, prevê a imunidade recíproca entre as esferas governamentais, vedando à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios gravarem com impostos a renda, os serviços e o patrimônio uns dos outros (art. 150, VI, “a” da CF/88). Reporta-se a julgado recente do STF acerca da constitucionalidade do art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69, cuja ementa transcreve.

Especifica as funções que uma empresa pública pode desempenhar, quer explorando atividade econômica, quer prestando serviço público. Transcreve ensinamentos de Geraldo Ataliba, Celso Antônio Bandeira de Mello e Cirne de Lima a respeito do assunto, concluindo que o serviço público

é uma atividade constitucionalmente ordenada, própria do Estado, contrária ao da exploração econômica, própria do setor privado.

Registra que, nos termos do art. 22, V, da CF/88, compete privativamente à União legislar sobre serviços postais, e transcreve, em seguida, os arts. 7º, 25, 9º, 8º e 26 da Lei nº 6.538/78, que enunciam o poder de legislar sobre os serviços postais.

Argumenta que a execução do serviço postal não cuida de “mercadoria”, e sim de objetos postais, legalmente qualificados como correspondências, valores e encomendas. Para os interessados (remetentes e destinatários), os bens podem representar objetos afetivos, financeiros, morais, negociais, intelectuais, culturais, administrativos ou “mercadorias”. Mas, para a ECT, tais objetos são todos iguais, constituem uma coisa só: são objetos postais, nos termos do art. 47 da Lei nº 6.538/78, ou seja, é remessa e entrega de objetos, com ou sem valor mercantil, por via postal.

Sustenta, ainda, que a ECT goza da imunidade prevista no art. 150, VI, “a”, da CF, e não pode ter seu patrimônio diminuído por qualquer tipo de imposto, por ser patrimônio da União, bem como não pode ter seus serviços onerados por tributos, por se tratar de serviços públicos de competência exclusiva da União.

Afirma que o serviço postal tem por base três ações praticadas em cadeia, quais sejam e nesta ordem: o recebimento, o transporte e a entrega dos objetos postais. São elos de uma corrente, agasalhadas pelo manto da lei postal e o transporte, pressuposto básico da execução do serviço postal que oferece segurança, inviolabilidade do objeto postal, regulamentação legal que exige a continuidade, universalidade, confiabilidade, garantidos pela União Federal através do impugnante, que é empresa vinculada ao Ministério das Comunicações. Argumenta que os seus serviços distinguem-se dos serviços prestados pelos particulares. À ECT existem regras rígidas, ditadas pela Constituição, pela legislação infraconstitucional e pelo Direito Administrativo, que delimitam seu campo de ação, a obrigando oferecer e garantir o serviço postal a todos os cidadãos brasileiros, independentemente de distinção de credo, cor, raça ou ideologia política. Ao particular existe a livre concorrência de mercado e ele aceita prestar serviços a seus clientes se quiser, discricionariedade a si vedada. O particular fixa os seus preços de acordo com os custos e com a margem de lucro que pretenda auferir. Já a ECT depende da aprovação de tarifas por órgãos do governo federal. Portanto, não se pode confundir sua atividade com um serviço de transporte, pois são figuras totalmente distintas.

Diz que o lançamento do crédito tributário deve ser feito atendendo à norma padrão de incidência do tributo pré-traçada na Constituição. Citando Roque Carrazza, Elizabeth Nazar Carrazza e Amílcar Falcão, ressalta a forma rígida como é feita a distribuição de competências no sistema tributário brasileiro.

No respeitante ao ICMS, entende que este, conforme definido na CF/88, abrange no seu campo de incidência: a) as operações mercantis (operações relativas à circulação de mercadorias); b) as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal; c) serviços de comunicação; d) produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis gasosos e de energia elétrica e e) sobre a extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais. Pela essência do serviço postal, deduz-se que ele não está incluso no conceito de fato gerador de ICMS, não podendo ser tributado, em virtude do princípio da legalidade. A simples leitura do texto da lei estadual que instituiu o ICMS indica a inexistência de qualquer referência ao serviço de transporte postal como fato gerador desse tributo, não cabendo ao fisco pretender uma interpretação de forma expansiva da legislação, pois, para a segurança do contribuinte, a interpretação deve ser restritiva.

Cita jurisprudência dos Tribunais Federais e o entendimento manifestado 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.

Ressalta que a configuração da incidência tributária exige que haja exata adequação do fato à norma. Reproduz comentários de Eduardo Marcial Ferreira Jardim acerca do princípio da tipicidade.

Conclui seu arrazoado dizendo que para ser exigido o tributo o fato deve estar plenamente ajustado à norma, sem possibilidade de dúvida. Existindo dúvida, não há fato imponível. Requer que seja acolhida a preliminar argüida, para que seja tornado sem efeito o Auto de Infração, ou, caso ultrapassada a preliminar, que no mérito se julgue o Auto de Infração insubsistente, ante a impossibilidade legal de sua lavratura e, ainda, por ser a impugnante ente integrante da administração pública e consequentemente imune ao imposto, bem como por ser indevido o lançamento em virtude de o serviço de transporte de objetos postais e encomendas não ser passível de tributação, conforme o artigo 11 da Lei nº. 6.538/78.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 50 a 52, esclarecendo, inicialmente, que o Termo de Apreensão nº 148220 foi lavrado nas dependências da empresa, apreendendo mercadorias constantes deste termo, em função da falta de documentação fiscal, fundamentado no disposto nos artigos. 201, inciso I, c/c o art. 39, inciso I, alínea “d” do RICMS/BA os quais reproduz.

Afirma que o autuado incorre em equívoco ao pretender desfrutar a imunidade tributária, sem nenhuma base legal, isso provavelmente por ser uma Empresa Pública Federal prestadora também de serviço de transporte de mercadorias, sendo que essa pretensa imunidade tributária até por questão de justiça, estenderia a outras empresas públicas que também produzem bens e serviços e nem por isso deixam de atender com suas obrigações fiscais, sejam principais ou acessórias com o fisco, seria até, poderíamos assim dizer, uma concorrência desigual com outras empresas congêneres da iniciativa privada se essa imunidade tributária fosse realidade.

Diz que dentre os sujeitos passivos da obrigação tributária, estão também os órgãos da administração pública, consoante o artigo 36 do RICMS/BA que transcreve, sendo, por conseguinte, a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos sujeito passivo da obrigação tributária, por se enquadrar perfeitamente no texto legal retro mencionado.

Prosseguindo, ressalta que o impugnante invocou o Protocolo nº 23/88, que estabelece procedimentos adotados na fiscalização relativa ao serviço de transporte e às mercadorias e bens transportados pela ECT à fl. 10 do PAF, contudo, atualmente vigora o Protocolo nº 32/01, que foi totalmente respeitado pelo Fisco e não observado pela ECT, principalmente na cláusula 3ª que diz o seguinte:

*“Além do cumprimento das demais obrigações tributárias previstas na legislação do ICMS para os transportadores de cargas, as unidades federadas deverão exigir que a ECT faça o transporte de mercadorias e bens acompanhados de”:*

- I – NOTA FISCAL 1 ou 1-A
- II – MANIFESTO DE CARGAS
- III – CONHECIMENTO DE TRANSPORTE DE CARGAS

Afirma que a ECT tem Inscrição Estadual, portanto é uma empresa cadastrada na SEFAZ – art. 150 e 152 do RICMS-, além disso, o RICMS/BA apresenta disposições específicas para a ECT, no caso, o artigo 410-A, § 2ª, conforme reproduzido abaixo:

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

*§ 2º. 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:*

*I – NOTA FISCAL 1 ou 1-A.”*

ACÓRDÃO Nº JJF 0124-01/09

Acrescenta que, conforme pode ser observado, a autuação decorreu de falta da nota fiscal no transporte de mercadorias praticado pelo autuado.

Assevera não estar em sua competência discutir a constitucionalidade ou não de conclusões do Supremo Tribunal Federal, referidas pelo autuado e tomadas como base para infringir o RICMS/BA.

Reitera que, fundamentado nas normas que regem o ICMS no Estado da Bahia, o impugnante foi autuado por transportar mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal.

Referendo-se ao destino das vias de Termo de Apreensão reclamado pela defesa, diz que foi feito em conformidade com a legislação do ICMS e de acordo com o previsto nos Protocolos 23/88 e 32/01. Finaliza mantendo a autuação.

## VOTO

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 – brincos diversos, anel, correntes diversas, pingentes, anéis diversos- em suas dependências sem documento fiscal, conforme Termo de Apreensão nº 0148/22-0, 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 transscrito:

*“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.”*

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 transcrita.

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 – brincos diversos, anel, correntes diversas, pingentes, anéis diversos capas para celular em tecido de malha-, remetida via SEDEX N°. SX 403776704-BR, 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.

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.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232874.0032/08-9, lavrado contra a **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$860,14**, 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, 06 de maio de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR