

**A. I. Nº** - 232874.0014/09-9  
**AUTUADO** - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS  
**AUTUANTE** - CARLOS AUGUSTO REBELLO  
**ORIGEM** - IFMT-DAT/METRO  
**INTERNET** - 09/07/2009

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0191-03/09

**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. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.**

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 26/01/2009 na fiscalização ao trânsito de mercadorias, e exige o ICMS no valor de R\$714,00, acrescido da multa de 100%, referente ao transporte de mercadorias sem documentação fiscal, conforme Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº 304416 lavrado em 23/01/2009 e acostado à fl. 03.

Em sua defesa (fls. 11 a 32) o autuado, por intermédio de seus advogados com Procuração e Substabelecimento à fl. 37, alega, inicialmente, ilegitimidade passiva, entendendo que a relação da operação em foco deu-se entre o remetente e o destinatário, excluindo-se a ECT, e cita situação anterior em que, segundo informa, o destinatário teria providenciado o pagamento do imposto pretendido e que, ademais, goza de imunidade tributária, transcrevendo trechos de Acórdãos do STF. A seguir reproduz alguns dos dispositivos do Protocolo ICM 23/88. Suscita, como preliminares de nulidade do lançamento, os seguintes fatos:

1. não foram observadas as determinações contidas no Protocolo ICM 23/88, isto é, não foi lavrado, em três vias, o Termo de Apreensão, com a seguinte destinação: a primeira, do remetente ou destinatário; a segunda, da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT) e a terceira, do Fisco;
2. sendo a ECT empresa pública da administração indireta federal, não pode ser igualada às centenas de milhares de transportadores particulares existentes no país, pois o serviço postal não é transporte e, por conseguinte, o autuado não é transportador;
3. o autuado goza de imunidade tributária, de acordo com o estatuído no artigo 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição da República de 1988. Cita o entendimento de diversos juristas a respeito do conceito de empresa pública.

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

Alega que os serviços de recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas, exercidos pela União através dele, por força do estabelecido no artigo 9º da Lei nº 6.538/78, não estão compreendidos no regime de monopólio, podendo ser prestados também por particulares. Todavia, entende que o fato de não serem exclusivos, não lhes retira o caráter de serviço público, tendo em

vista o disposto no artigo 7º da citada Lei nº 6.538/78 e seu § 3º. Diz ainda que as correspondências, valores e encomendas são objetos postais e, não, mercadorias.

Afirma que o Decreto-Lei nº 509/69 e a Lei nº 6.538/78 foram recepcionados pela Carta Magna de 1988, o que é corroborado pela alteração feita em seu artigo 173 pela Emenda Constitucional nº 19/98. Cita que goza de imunidade tributária, não podendo ter seu patrimônio diminuído por qualquer tipo de imposto (por ser patrimônio da União) e seus serviços onerados tributariamente (por serem da competência exclusiva da União).

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

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

Cita a jurisprudência dos Tribunais Federais para demonstrar que não pode haver incidência do ICMS sobre o serviço postal, pois ele não pode ser confundido com serviço de transporte de cargas. Finaliza alegando que as normas constitucionais e infraconstitucionais exigem que haja exata adequação do fato à norma, sem o que não se configura a hipótese de incidência do imposto, e a insistência na cobrança desse tributo configura flagrante inconstitucionalidade. Por último, lembra que o artigo 11 da Lei nº 6.538/78 determina que os objetos postais pertencem ao remetente até sua entrega a quem de direito, sendo inegável que os sujeitos da relação tributária, no caso, são o Estado da Bahia e o destinatário e/ou o remetente do SEDEX.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 43 a 45, sustenta a autuação argumentando o seguinte:

1. Que o contribuinte pretende desfrutar de imunidade tributária sem base legal, provavelmente por ser empresa pública federal que também presta serviço de transporte, mas que as empresas públicas têm obrigações tributárias principal e acessórias a cumprir, e que se fosse reconhecida imunidade ao autuado ocorreria concorrência desigual com empresas privadas que prestam serviços congêneres.
2. Que o contribuinte erra por desconhecer a legislação do ICMS, pelo que a atropela ao transportar mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal.
3. Que o contribuinte cita o Protocolo nº 23/88, mas que atualmente vigora o Protocolo nº 32/01, cuja Cláusula 3ª copia.
4. Que a ECT tem inscrição no cadastro de contribuintes da Bahia.
5. Que o RICMS/BA traça normas específicas para a ECT. Copia o artigo 410-A do RICMS/BA.
6. Que lhe cabe discutir a constitucionalidade das decisões do STF.
7. Que o Termo de Apreensão foi lavrado conforme a legislação e o disposto tanto no Protocolo nº 23/88 quanto no Protocolo nº 32/01.
8. Conclui expondo estar demonstrado que o procedimento fiscal foi realizado observando os limites da legislação do ICMS, e pede pela declaração de procedência da autuação.

## VOTO

Em relação às preliminares de nulidades suscitadas, verifico que referente ao primeiro argumento de que não foram observadas as determinações contidas no Protocolo ICM 23/88, não pode ser acatada, tendo em vista que foi juntada, à fl. 03, 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 autuado desenvolveu sua argumentação, inicialmente, alegando que não pode ser apontado como sujeito passivo da relação tributária, porque goza da imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, da Constituição da República, de 1988.

Sendo o autuado empresa pública, após a promulgação da Constituição da República, em 1988, está sujeito às mesmas regras das empresas privadas, tanto em relação ao regime jurídico em que deve ser constituído, quanto relativamente aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários, podendo, inclusive, ser objeto de fiscalização pelo Estado (compreendido nesse conceito, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios).

Relativamente ao segundo argumento, de que a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT) é empresa pública da administração indireta federal, e não pode ser igualada às centenas de milhares de transportadores particulares existentes no país, pois o serviço postal não é transporte e, por conseguinte, o autuado não é transportador, também não pode ser acatada, em virtude de que o serviço prestado pela ECT, de transporte de encomendas, se equipara aos serviços prestados pelas transportadoras rodoviárias, ferroviárias, aeroviárias e aquaviárias, não podendo ser confundido com as atividades correlatas do serviço postal (telegrama, correspondências, etc.). Logo, ao transportar mercadorias, a ECT assume a condição de sujeito passivo responsável solidário (art. 121, II, do CTN), e nesta condição deve exigir do remetente o documento fiscal para acobertar as mercadorias que transportar, caso contrário, assume a responsabilidade pelo pagamento do ICMS.

Quanto ao terceiro argumento, de que goza de imunidade tributária, de acordo com o estatuído no artigo 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição da República promulgada 1988, também não pode ser acatado, haja vista que a imunidade invocada pelo autuado se aplica às mercadorias e serviços exclusivamente vinculados às suas atividades essenciais, e não às mercadorias e serviços que o autuado transporta, mediante pagamento por este serviço.

Verifico, também, que o autuado compreendeu e se defendeu do que foi acusado, sendo possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito, o que não acarreta a nulidade do lançamento, conforme disposto no artigo 18, §1º, do RPAF/BA e, ainda, este órgão julgador não tem competência para apreciar a inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor dos artigos 125, inciso I, do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, e 167, inciso I, do RPAF/99.

No mérito, verifica-se que o Auto de Infração foi lavrado por terem sido encontradas, no estabelecimento do autuado (ECT), conforme descrito no Termo de Apreensão nº 304416 (fl. 03), volume contendo 10 aparelhos celulares marca Motorola, modelo V3, e 04 aparelhos celulares marca Sony-Ericsson modelo W2001 Rhythm Black.

Os produtos, desacompanhados de documentação fiscal, foram remetidos pelo Sedex nº SX 61616637-5 BR, por Cards Service, com endereço à Rua General Jardim, 8º andar, São Paulo-SP, destinadas a Ricardo Torres, com endereço à Rua Edísio Pondé, nº 353, Centro Empresarial Tancredo Neves, 3º andar, salas 305/306, em Salvador/BA, CEP 41.770-395, conforme também descrito no Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos de fl. 03.

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

1. tratava-se de mercadorias;
2. o autuado se equiparava a um transportador e, portanto, respondia solidariamente pelo pagamento do ICMS incidente sobre a operação.

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

*art. 39. São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:*

*I - os transportadores em relação às mercadorias:*

*...*

*d) que 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)*

*§ 3º A responsabilidade prevista neste artigo não exclui a do contribuinte, facultando-se ao fisco exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos.*

*§4º O responsável por solidariedade sub-roga-se nos direitos e obrigações do contribuinte, estendendo-se a sua responsabilidade à punibilidade por infração tributária, ressalvado, quanto ao síndico e ao comissário, o disposto no parágrafo único do art. 134 do Código Tributário Nacional.*

Ultrapassada a questão da legitimidade passiva por solidariedade no caso de transporte de mercadoria sem a devida documentação fiscal, deve-se indagar se a atividade exercida pelo autuado – serviço postal na modalidade encomenda - pode ser entendida como um serviço de transporte e, como tal, se constitui em fato gerador do ICMS.

Conforme decisões trazidas aos autos pelo contribuinte, a Justiça Federal já se manifestou a respeito em várias oportunidades, entendendo que não há a relação jurídico-tributária que embase a exigência de ICMS sobre a prestação de serviços postais, pois tal atividade não pode ser confundida com o serviço de transporte de cargas.

As decisões administrativas do Estado do Paraná, citadas pelo defendente, não criam jurisprudência em relação ao Colegiado Baiano.

Todavia, embora toda a argumentação do autuado se fundamente no fato de que não se pode exigir o ICMS sobre os serviços que presta, porque eles não se confundem com o serviço de transporte de cargas, no presente Auto de Infração não se está a exigir o imposto estadual sobre tais serviços postais.

Na verdade, este lançamento cobra o ICMS do autuado, por responsabilidade solidária, pelo fato de a encomenda, remetida via SEDEX, estar sendo transportada sem a necessária documentação fiscal.

Pelo exposto, constata-se que, mesmo que o autuado não seja considerado transportador, estaria igualmente obrigado ao pagamento do imposto com os acréscimos devidos, em razão de responsabilidade solidária, porque enquadrado no artigo 39, inciso V, do RICMS/BA, transcrito.

É oportuno lembrar que, no momento da postagem da encomenda através de SEDEX, o autuado tem a obrigação de verificar o seu conteúdo, e adotar as medidas legais cabíveis, no caso, a exigência da correspondente nota fiscal.

Resta examinar se o conteúdo da encomenda, como indicado no presente lançamento, pode ser considerado mercadoria. Como mencionado anteriormente, foram apreendidas, pela Fiscalização, mercadoria composta de 10 aparelhos celulares marca Motorola, modelo V3, e 04 aparelhos celulares marca Sony-Ericsson modelo W2001 Rhythm Black.

Os itens apreendidos, desacompanhados de documentação fiscal, estavam destinados a este Estado, vindos do Estado de São Paulo, conforme Termo de Apreensão nº 304416 (fl. 03). Considero que tais produtos devem ser considerados mercadoria.

A Constituição da República, no § 2º do artigo 173, estabelece, como citado anteriormente, que “as empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado”, sob pena de asfixiarem de tal forma seus concorrentes, que se criaria um ambiente desleal, contrário à ordem econômica vigente.

Quanto aos protocolos assinados pela ECT, ressalto que, na data da autuação, já estava em vigor o Protocolo ICMS nº 32/01, que apenas estabeleceu normas de controle de fiscalização relacionada com o transporte de mercadorias efetuado pelo autuado, em nenhum momento dispensando a ECT de ser responsabilizada pelo pagamento do tributo porventura devido em razão das ações fiscais ali desenvolvidas.

O citado Protocolo tornou-se necessário ao exercício da fiscalização do imposto estadual, em razão das atividades peculiares desenvolvidas pela ECT, com a previsão, na Constituição da República, da vedação à quebra do sigilo da correspondência.

Em relação à base de cálculo do lançamento fiscal, embora não tenha sido contestada pelo defendente, consta no processo, à fl. 04, documento intitulado “Discriminação de Conteúdo”, no qual está descrito o valor e o tipo da mercadoria transportada, montante este utilizado para a determinação da base de cálculo do imposto devido, conforme documento denominado “Memória de Cálculo”, à fl. 06, com ICMS calculado à alíquota de 17%, nos termos do artigo 50, inciso I, do RICMS/BA.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **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.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232874.0014/09-9**, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$714,00**, acrescido da multa de 100% prevista no artigo 42, inciso IV, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de junho de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR/ VOTO EM SEPARADO