

**PROCESSO** - A. I. Nº 225414.0045/09-3  
**RECORRENTE** - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0242-01/10  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/METRO  
**INTERNET** - 30/11/2010

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0399-12/10

**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-lhe a condição de responsável solidário. Não acolhidas as preliminares de nulidade suscitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado objetivando impugnar a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou o Auto de Infração, lavrado em 30/11/2009, Procedente. O citado Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS no valor de R\$306,74, acrescido da multa de 100%, uma vez tendo o sujeito passivo realizado o transporte de mercadorias sem documentação fiscal, foi lavrado Termo de Apreensão de Mercadorias, conforme consta à fl. 3 dos autos.

Em sua defesa inicial de fls. 11 a 37, o sujeito passivo assevera que, além de o procedimento fiscal padecer de nulidade, a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT) encontra-se amparada pela imunidade tributária recíproca, fato que diz ter sido desconsiderado pela fiscalização.

Preliminarmente, o autuado argui a nulidade da ação fiscal por inobservância das disposições contidas no Protocolo ICM 23/88, regulador das normas de fiscalização que envolvem a ECT. Salienta que o referido Protocolo prevê que a lavratura de termo de apreensão tem que ser feita tanto em nome da transportadora em sentido amplo como do contribuinte.

Suscita a nulidade do lançamento sob a alegação de que não possui legitimidade para figurar no polo passivo da relação jurídico-tributária. Frisa que, segundo o art. 11 da Lei nº 6.538, os interessados na relação jurídico-tributária em tela são o remetente e o destinatário, cabendo tão-só a eles qualquer responsabilidade tributária. Faz alusão ao sigilo da correspondência e à inviolabilidade do objeto postal, fatos que diz ter-lhe impedido de utilizar meios mais severos na fiscalização dos objetos que lhe foram confiados.

Acentua que o serviço postal não é transporte e, dessa forma, não é uma empresa transportadora. Aduz que, no serviço postal, o transporte é apenas um elo entre a expedição e a entrega do objeto remetido, ao passo que no caso das transportadoras trata-se de uma atividade-fim. Sustenta que, dessa forma, não há previsão legal para a exação em tela, uma vez que o transporte, no serviço postal, não é fato econômico de relevância jurídica, escapando à hipótese de incidência legalmente estabelecida.

Menciona que está amparado na imunidade tributária prevista no ar Federal, pois é uma empresa pública da Administração Indireta Fec

respaldado no art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69. Salienta que a Empresa Pública pode desempenhar duas funções completamente distintas: explorar atividade econômica e prestar serviço público.

Após afirmar que, nos termos do art. 22, V, da Constituição Federal de 1988, compete privativamente à União legislar sobre serviços postais, o autuado transcreve o disposto no artigo 7º, §§ 1º a 3º e os artigos 8º, 9º, 25, 26 e 27, da Lei 6.538/78, que tratam do poder de legislar sobre os serviços postais.

Frisa que, conforme o disposto no art. 21, X, da CF/88, cabe à ECT o recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas postais. Ressalta que para os interessados (remetentes e destinatários), os bens podem representar objetos afetivos, financeiros, negociais, intelectuais, administrativos ou “mercadorias”, mas, para a ECT, tais objetos são apenas 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.

Reitera que a ECT está amparada pela imunidade prevista no art. 150, VI, “a”, da CF/88, não podendo ter seu patrimônio diminuído por qualquer tipo de imposto, por ser patrimônio da União, e não pode ter seus serviços onerados pela tributação, por se tratar de serviços públicos de competência exclusiva da União.

Em relação à incidência do ICMS, diz que, para a configuração de uma “operação mercantil”, é necessário que: a) seja regida pelo Direito Comercial; b) tenha por finalidade o lucro, e c) tenha por objeto uma mercadoria. Assevera que o serviço postal é constituído pelo recebimento, transporte e entrega de objetos postais. Diz que a ECT está subordinada a regras rígidas, ditadas pela Constituição, pela legislação infraconstitucional e pelo Direito Administrativo, que delimitam seu campo de ação, impondo a obrigação de oferecer e garantir o serviço postal a todos os cidadãos brasileiros.

Acrescenta que a ECT não firma contrato de transporte com os usuários do serviço postal, mas sim, presta este serviço a quem os solicita, obedecendo às limitações impostas por lei. Afirma que a atividade de levar objetos de um lugar para outro não configura serviço de transporte, sendo meramente uma atividade-meio, sem a qual seria impossível cumprir a sua finalidade legal – prestar serviço postal a toda coletividade.

Traz julgados da Justiça Federal em dois estados da federação sob a matéria em apreciação, pelo qual aqueles tribunais manifestaram-se no sentido de que o serviço postal executado pela ECT não configura hipótese de incidência do fato gerador do tributo do ICMS. A 7ª Vara Federal do Ceará, nos autos do processo de nº 93.4753-1, que declarou inexistir relação jurídica que obrigue a ECT a promover o recolhimento de ICMS sobre serviços postais. A 2ª Vara Federal de Porto Alegre, nos autos 91.0001190-8 e 91.0000112-0 que se manifestou no mesmo sentido. Transcreve também Decisão administrativa proveniente do setor consultivo da Inspetoria Geral de Tributação, da Coordenação da Receita Estadual da Secretaria da Fazenda do Estado do Paraná, o qual concluiu, ao apreciar o Auto de Infração nº 01.3685761-4, lavrado contra a ECT, que serviços postais prestados pela empresa não se confundem com serviços de transporte de cargas, estando fora do campo de incidência do ICMS. Traz à colação resposta de consulta formulada a mencionada Inspetoria Geral de Tributação do Paraná, para provar que o serviço desempenhado pela empresa é absolutamente diverso de qualquer serviço de transporte.

O autuado contesta a sua condição de solidário, pois entende que não é uma empresa transportadora, mas sim, uma prestadora de serviço público postal. Frisa 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”*.

Ao finalizar sua defesa, o autuado requer que sejam acolhidas as r  
Auto de Infração seja julgado insubsistente, ou, sendo essas ultrap

julgado improcedente, ante a sua impossibilidade legal e, ainda, por ser o autuado ente integrante da administração pública e, portanto, imune ao lançamento do 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. Assevera ser inconstitucional a lei em que está baseada a autuação.

Na informação fiscal, fls. 50 a 52, o autuante alega que o autuado comete o engano de 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 uma concorrência desigual com outras empresas congêneres da iniciativa privada se essa imunidade tributária fosse realidade.

Salienta a procedência da autuação fiscal, gerando um crédito tributário no valor de R\$306,74 e demais acréscimos, pedindo, por fim, que o criterioso julgamento dessa Egrégia Corte faça justiça, julgando o Auto de Infração procedente.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal exarou sua Decisão, nos termos constantes às fls. 55 a 59 dos autos, julgando procedente o Auto de Infração em lide. Afastou os pedidos de nulidades, uma vez que constatou que não havia nenhum vício constante no Auto de Infração, entendendo a ECT como responsável solidário, como consta no art.14 do CTN, afastando, assim a discussão sobre a condição de contribuinte ou não, da ECT, por ser totalmente superada na situação fática analisada, que cuida da responsabilidade tributária.

Afirmou, portanto, que, mesmo o autuado não podendo ser considerado transportador, 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.

Concluiu sua Decisão, considerando procedente o supracitado Auto de Infração.

O recorrente ingressou com Recurso Voluntário a fim de ser revista a Decisão de 1ª Instância, onde, nas suas razões recursais, o sujeito passivo apenas repete os argumentos exarados na defesa exordial, não trazendo à baila nenhum argumento novo.

A PGE/PROFIS, por meio da ilustre procuradora Dra. Maria Helena Cruz Bulcão, emitiu o seu Parecer opinativo, alegando, ter entendido que não se aplicam as preliminares de nulidade arguidas pelo sujeito passivo, bem como a alegada imunidade recíproca alegada pela ECT, a Empresa Brasileiro de Correios e Telégrafos, que, além do serviço postal, presta também o serviço de transporte, incluído no campo de incidência do ICMS.

Concluiu o seu Parecer, opinando pelo conhecimento do Recurso Voluntário e pelo seu Improvimento.

## VOTO

Compulsando os autos, pude constatar que Auto de Infração nº 225414.0045/09-3, relativo à falta de Nota Fiscal no transporte de mercadorias resultando em um débito equivalente a R\$306,74, acrescido da multa de 100%, relativos a ICMS não pagos, envolve uma discussão jurídica que, em linhas gerais, tem entendimento já pacificado nesta egrégia 2ª CJF do CONSEF/SEFAZ-Ba, onde constam inúmeros Acórdãos que tratam do assunto em tela, respaldando a Decisão da 1ª JF acerca da procedência do Auto de Infração.

Inicialmente, o autuado suscita no seu Recurso Voluntário a preliminar de nulidade do procedimento fiscal, por entender que houve inobservância ( Protocolo ICM 23/88, regulador das normas de fiscalização que en

referido Protocolo prevê que a lavratura de termo de apreensão tem que ser feita tanto em nome da transportadora em sentido amplo como do contribuinte.

Tal alegação não encontra respaldo legal, vez que foi juntado aos autos o Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos, conforme consta à fl. 3. Tal termo foi devidamente assinado pelo representante legal do autuado. Inclusive o Protocolo ICM 23/88 foi denunciado, passando a vigorar o de nº 32/01. Pelo Protocolo em vigor, não existe mais a obrigatoriedade deste procedimento fiscal, ou seja, resta obrigado ao fisco, tão-somente, a lavratura de termo próprio onde esteja consignado o transporte irregular das mercadorias, as quais deverão ser apreendidas ou retidas pelo fisco, conforme a legislação de cada unidade federada.

No que tange à arguição de ilegitimidade passiva consignada na peça recursal do recorrente, a mesma não merece prosperar, haja vista que ficou patente a legitimidade do sujeito passivo no polo da lide com base no que preceitua o art. 121 e o art. 128 do CTN, de onde emana o entendimento que lastreia a devida legitimidade, ou seja, fica configurado o que se intitula responsabilidade por transferência, na qual o responsável tributário assume tal condição ao receber por transferência o dever de pagar o tributo antes afeito ao contribuinte. Nesta vertente jurídica comunga a nobre PGE/PROFIS. No seu Parecer opinativo deixou patente, às fls. 102 e 103, que não cabe a alegação do recorrente de ilegitimidade passiva na lide em tela.

O autuado alega também que não é atingido pela cobrança do tributo de ICMS, vez que goza de *imunidade recíproca* prevista no art.150, VI, “a” da Constituição Federal/88, adicionando, ainda, o art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69, além de algumas doutrinas da lavra de mestres do Direito acerca da matéria em discussão, asseverando que o serviço público é uma atividade constitucionalmente ordenada, própria do Estado, bem ao contrário da exploração econômica, própria do setor privado.

Como bem exposto pela 1ª JF na sua Decisão consignada nos autos (fls. 55/59) e corroborada pelo Parecer opinativo da PGE/PROFIS, através da ilustre Procuradora do Estado Maria Helena Cruz Bulcão, fica justo e claro que a imunidade pretendida pelo autuado na sua peça de defesa não é abrangida pela pessoa jurídica da ECT, mas, tão-somente, pelos serviços postais, ou seja, a imunidade recíproca não abarca a sua “*vertente mercadológica*” que envolve o serviço postal em sentido amplo, que tem natureza de atividade econômica, exercida em regime de concorrência, e, por isso, sujeita ao regime tributário das empresas privadas, conforme preceitua o art.173 §2º da Constituição Federal, nos termos transcritos a seguir: “*as empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado*”.

Por conseguinte, entendo, com base em tudo lido e analisado sobre a matéria em questão, que a imunidade pretendida pelo autuado só se aplica aos casos de serviços postais, exclusivamente, vinculados a suas atividades essenciais relacionadas no art. 9º da Lei 6538/78, que assume a natureza de serviço público exercido em regime de monopólio. Tais atividades são entendidas como serviços postais em sentido estrito materializando a “*vertente pública*” da ECT.

Todavia, tal imunidade não é contemplada pelos serviços de transporte de mercadorias e serviços que o autuado transporta mediante pagamento, ou seja, os casos de transporte por encomenda. Nesses casos materializa-se a “*vertente mercadológica*” da ECT, conforme já supracitado.

Na esteira desta lógica jurídica a ECT não goza de *imunidade recíproca*, obrigando-se a plena observância do cumprimento do RICMS/BA, no que tange ao transporte de mercadorias de terceiros remetentes, via SEDEX. Isto significa atentar para o que preceitua o art. 6º, III, alínea “d” da Lei nº. 7.014/96, pelo qual o transportador se obriga a transportar mercadoria acompanhada da devida documentação fiscal comprobatória e idônea, assumindo a condição de responsável solidário, caso transporte mercadoria para terceiros sem a respectiva nota fiscal.

Portanto, é recorrente asseverar que a ECT sujeita-se, na condição as obrigações previstas no RICMS para o transporte de mercadorias, a assumir a condição de sujeito passivo responsável solidário, nos termos

do CTN, combinado com o art. 6º, III, “d” da Lei 7014/9, e nessa condição deve exigir da empresa remetente o documento fiscal para acobertar as mercadorias que transportar. Caso contrário, assume a responsabilidade pelo ICMS devido e as cominações legais por descumprimento dessa obrigação fiscal.

Enfim, restaram provadas a legalidade e procedência da Autuação Fiscal, objeto do presente PAF. Por conseguinte, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto pelo autuado, para manter 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 225414.0045/09-3, lavrado contra a **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$306, 74**, 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, 17 de novembro de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS