

**PROCESSO** - A. I. Nº 108491.0007/09-4  
**RECORRENTE** - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0075-01/10  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/METRO  
**INTERNET** - 16/12/2010

## 2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0416-12/10

**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 nulidades. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, contra a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 31/08/09.

Exigiu-se do contribuinte, ou seja, a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT), o valor de R\$976,14, acrescido da multa de 100%, pela infração referente ao transporte de mercadorias sem documentação fiscal, devidamente apreendidas conforme Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos n.º 304774, lavrado e acostado à fl. 3 do presente PAF, com a subsequente lavratura do Auto de Infração, em epígrafe.

O contribuinte defendeu-se do lançamento de ofício, nos termos constantes às fls. 12 a 38, através de seus advogados, transcrevendo, inicialmente, alguns dos dispositivos do Protocolo ICM 23/88 e suscitando como preliminares de nulidade do lançamento o que se segue: Não foram cumpridas as Cláusulas 1ª, 2ª e 5ª, § Único do mencionado Protocolo; 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; Goza de imunidade tributária, de acordo com o estatuído no artigo 150, VI, “a”, da CF/88; e 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*”. Aduz ainda em sua defesa 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, § 3º da citada Lei. Argumenta, ainda, que as correspondências, valores e encomendas são objetos postais e não, mercadorias.

Afirma que o DL 509/69 e a Lei nº 6.538/78 foram recepcionados pela alteração feita em seu artigo 173 pela EC 19/98. Cita o Parecer concluindo que goza de imunidade tributária, não podendo ter s

qualquer tipo de imposto e seus serviços onerados tributariamente (por ser patrimônio de competência da União).

Advoga a tese de que a atividade por ela 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 e o entendimento esposado 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.

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 (fls. 54 a 56) sustenta que as alegações apresentadas não encontram bases legais para serem levadas em consideração e que a EBCT tem responsabilidade tributária pelas mercadorias transportadas sem documentação fiscal e/ou acompanhadas de documentação inidônea por ser solidário pelo pagamento do imposto.

Aduz que, atualmente, vigora o Protocolo ICMS 3201, que respeitou no procedimento fiscal e que a ECT não considerou, principalmente quanto à cláusula 3ª, e que a autuação se deu por falta da nota fiscal no transporte de mercadorias.

Conclui, pedindo a improcedência do Auto de Infração.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal exarou sua Decisão a respeito do caso em lide nos seguintes termos transcritos abaixo:

*“Inicialmente, em relação aos argumentos de nulidades suscitados, 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. 3 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.*

*Relativamente ao segundo argumento de que a EBCT é empresa pública da administração indireta Federal e não pode ser igualada a transportadores particulares, por entender que 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 EBCT 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 inciso VI, alínea “a”, da Constituição Federal de 1988, também não pode ser acatada, pois a imunidade invocada pelo autuado, se aplica às mercadorias e serviços*

atividades essenciais e não às mercadorias e serviços que o autuado transporta, mediante pagamento por este serviço.

Além do mais, verifico 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 art. 18, § 1º do RPAF/BA, e este órgão julgador não tem competência para apreciar a inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do art. 167, I, do RPAF/99.

No mérito, verifico que o Auto de Infração foi lavrado por ter sido encontrada, no estabelecimento do autuado (EBCT), uma encomenda composta de 51 peças em metal prateado/dourado como sendo anéis, pingentes, brincos, colar com pingente e conjuntos de corrente com brincos remetidos através de SEDEX SX 72323713525 BR, conforme Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos à fl. 3, juntado pelo autuante.

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

1. tratava-se 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.

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, VI, da CF/88.

Da 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, verifico 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. no entanto, ao contrário do que alega o autuado, entendo 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 contrariava frontalmente o disposto dos artigos 150, § 3º e 173, § 2º de nossa Carta Maior.

Dessa forma, sendo o autuado empresa pública, após a CF/88, está sujeito 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. Dessa forma, considero que o contribuinte não está enquadrado nas hipóteses de imunidade previstas no artigo 150 da CF/88.

Ressalte-se, por oportuno, que o fato de ter sido decidido, pelo 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”, não significa que possui imunidade tributária. A Decisão judicial apenas reafirma o caráter público dos serviços prestados pelo contribuinte, fato amplamente reconhecido, mas que não lhe retira o dever de pagar os tributos porventura devidos.

Ultrapassada essa questão, 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.

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, portanto, fora da incidência do ICMS.

Todavia, embora toda a argumentação defensiva se fundamente no fato da não exigência do ICMS sobre os serviços que presta, no presente Auto de Infração não se está a exigir o imposto estadual sobre tais serviços postais e sim sobre o ICMS, por responsabilidade solidária, pelo fato de que a encomenda, remetida via SEDEX, estar sendo transportada sem a necessária documentação fiscal.

O RICMS/97, 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 aceitem para transporte ou que conduzirem sem documentação fiscal a mercadoria, sem a devida procedência ou destino, ou acompanhadas de documentação fiscal ini

Created with

...

*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)*

*Assim, 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, V do RICMS/97, acima transcrito.*

*É oportuno lembrar que, no momento da postagem da encomenda, o autuado tem o direito legal de verificar o seu conteúdo e adotar as medidas legais cabíveis, caso não corresponda à nota fiscal.*

*Resta examinar, apenas, se o conteúdo da encomenda, como indicado no presente lançamento, pode ser considerado mercadoria. Como mencionado anteriormente, foram apreendidos pela Fiscalização, 51 peças em metal prateado/dourado como sendo anéis, pingentes, brincos, colar com pingente e conjuntos de corrente com brincos, tais produtos devem ser considerados mercadorias para comercialização.*

*A autuante, conforme fl. 05 efetuou o devido levantamento de preço para a apuração da base de cálculo.*

*Como o autuado não adentrou o mérito da autuação, entendo que está 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 asfixiarem de tal forma seus concorrentes que se criaria um ambiente desleal, contrário a qualquer sistema capitalista.*

*Quanto ao Protocolo ICM 23/88, firmado quando ainda vigia o ICM, apenas estabelece normas de controle de fiscalização relacionada com o transporte de mercadorias efetuado pelo autuado, 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 repetidas no Protocolo ICMS 32/01, publicado no DOU de 04.10.01.*

*Por outro lado, o Prot. 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.*

*O citado Protocolo tornou-se necessário, ao exercício da fiscalização do imposto estadual, em razão das atividades peculiares desenvolvidas pela EBCT, 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 adotadas 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.*

*De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

O autuado, sentindo-se prejudicado com a Decisão de 1ª Instância, interpôs Recurso Voluntário (fls. 73 a 96), a fim de que fosse reformada a Decisão exarada pela 1ª Instância, para uma das Câmaras do CONSEF. Nas suas razões recursais, o sujeito passivo praticamente reprisou os mesmos argumentos apresentados na defesa inicial, todos já analisados de forma exaustiva pela Junta de Julgamento Fiscal.

A PGE/PROFIS, por meio da ilustre procuradora Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, emitiu o seu Parecer opinativo (fls. 108 a 110), citando, preambularmente, o artigo 173 da Constituição Federal, que prevê a equiparação da empresa pública às empresas privadas no que tange ao regime jurídico e aos privilégios fiscais. Salientou que a imunidade tributária recíproca apenas cinge-se ao patrimônio, renda ou serviços dos entes políticos da Federação e às autarquias e fundações, desde que instituídas e mantidas pelo Poder Público e, exclusivamente, no que se refere ao patrimônio, renda ou serviços vinculados a suas finalidades essenciais ou dela decorrentes.

Ressaltou que as empresas públicas, em razão de sua natureza privada, não possuem privilégios de qualquer espécie, portanto, não gozam da imunidade tributária c o artigo 6º, III, “d” da Lei n.º 7014/96 que atribui responsabilidade em relação às mercadorias que conduzirem sem documentação



procedência ou destino, ou acompanhadas de documentação fiscal inidônea. Por fim, a PGE/PROFIS alegou que a ECT ao não exigir que constasse a nota fiscal da mercadoria a ser transportada via postal, foi corretamente autuada como responsável pelo pagamento do tributo ora exigido, nos moldes da legislação citada.

Concluiu o seu Parecer opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Compulsando os autos, pude constatar que o Auto de Infração, em epígrafe, concernente à falta de nota fiscal no transporte de mercadorias enviadas pela remetente Valéria Bisson e destinadas a Adriana Perez, resultou em um débito equivalente a R\$976,14 acrescido da multa de 100%, relativo a ICMS não pago, 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 JJF acerca da procedência do Auto de Infração, nos termos consignados às fls. 60/64 dos autos.

Inicialmente, o autuado suscita no seu Recurso Voluntário a preliminar de nulidade do procedimento fiscal, por entender que houve 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.

Tal alegação não encontra respaldo legal, vez que foi juntado aos autos o Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº 304774, 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 ICMS 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.

O autuado alega também, nas suas preliminares, a ilegitimidade passiva dos Correios, para tal argui o previsto no art. 11 da Lei nº 6538 de 22 de junho de 1978, pelo qual depreende-se que os objetos postais pertencem ao remetente até a sua entrega a quem de direito. O referido argumento não encontra respaldo legal e não merece prosperar, já que, conforme preceitua o art. 122, II do CTN, a ECT ao transportar mercadorias para terceiros, via SEDEX e de forma onerosa, se equipara a qualquer empresa transportadora, assumindo a condição de sujeito passivo responsável solidário com o remetente que se utilizou dos serviços de transporte da ECT mediante pagamento por tais serviços ao autuado(ECT).

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 JJF na sua Decisão consignada nos autos e corroborada pelo Parecer opinativo da PGE/PROFIS, através da ilustre Procuradora do Estado, Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, 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, confoi Constituição Federal, nos termos transcritos a seguir: “*as empresas economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não exten-*”

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 de responsável solidária, com as obrigações previstas no RICMS/BA para o transporte de mercadorias. Isto significa que a ECT assume a condição de sujeito passivo responsável solidário, nos termos previstos no art. 121, II, 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. Assim sendo, restaram provadas a legalidade e procedência da autuação fiscal que deu origem ao 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 108491.0007/09-4, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$976,14**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “a”, da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de novembro de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR

JOÃO SAMPAIO REGO NETO - REPR. DA PGE/PROFIS