

**A. I. N°** - 301589.0040/09-0  
**AUTUADO** - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS  
**AUTUANTE** - RAUL DA COSTA VITÓRIA NETO  
**ORIGEM** - IFMT-DAT/METRO  
**INTERNET** - 11/02/2010

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0003-03/10

**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. Refeitos os cálculos, foi reduzido o valor do débito. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 30/03/2009 na fiscalização ao trânsito de mercadorias, e exige o ICMS no valor de R\$678,30, acrescido da multa de 100%, referente ao transporte de mercadorias sem documentação fiscal, conforme Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos n° 148551 lavrado em 30/03/2009 e acostado às fls. 04 a 07.

Em sua defesa (fls. 16 a 41) o autuado, por intermédio de seus advogados com Procuração e Substabelecimento à fl. 51, inicialmente descreve a imputação e alega ilegitimidade passiva, entendendo que a relação da operação em foco deu-se entre o remetente e o destinatário, excluindo-se a ECT, e que, ademais, goza de imunidade tributária, transcrevendo trechos de Acórdãos do STF. 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. Alega que o mencionado Termo também deveria ter sido lavrado em nome do remetente, não só da ECT;
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 n° 6.538/78, em seu artigo 7°, como “o recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos de correspondência, valores e encomendas”.

Alega que os serviços de recebimento, expedição, transporte e entrega são exercidos pela União através dele, por força do estabelecido no art. 201, § 1º, da Constituição Federal.

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 o parecer de Celso Ribeiro de Bastos, concluindo 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, e de sua responsabilidade por uso de cópia de nota fiscal, e não de documento fiscal original.

Cita doutrina, 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.

Alega 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.

Conclui pedindo pela nulidade e pela improcedência da autuação.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 48 a 62, sustenta a autuação argumentando que as alegações apresentadas pelo contribuinte não encontram base legal. Aduz que a ECT é responsável tributária pelas encomendas que transporta desacompanhada de documentação fiscal/nota fiscal inidônea e, de acordo com o artigo 39 do RICMS/BA, é solidariamente responsável pelo pagamento do imposto e dos acréscimos legais devidos pelo contribuinte. Afirma ser, a ECT, de acordo com o artigo 173 da Constituição da República, equiparada às empresas privadas no que tange ao regime jurídico e aos privilégios fiscais, não cabendo as alegações de imunidade recíproca, tocante apenas ao seu patrimônio, renda ou serviços.

Conclui mantendo integralmente o Auto de Infração.

## VOTO

Em relação às preliminares de nulidades suscitadas, verifico que referente ao primeiro argumento de que não foram observadas as determinações contidas no Protcol acatada, tendo em vista que foi juntada, à fl. 03, a primeira via Mercadorias e Documentos, a qual foi assinada pelo representa

comprova a regularidade do procedimento fiscal. Não procede a alegação defensiva de que o mencionado Termo também deveria ter sido lavrado em nome do remetente, não só da ECT, posto que se trata de responsável solidário, portanto inclusive sem ordem de preferência para eleição como sujeito passivo, fato que será abordado mais detidamente ao longo deste voto.

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 148551 lavrado em 30/03/2009 e acostado às fls. 04 a 07, volume contendo 10 unidades de câmera digital filmadora marca Multilaser, modelo 8.0 mega pixels, 2,5” LCD Monitor.

Os produtos, acompanhados de cópia da quinta via da Nota Fiscal nº 0122, foram remetidos pelo Sedex nº SR 56518495 6 BR, por Domino Comércio de Eletro-Eletrônicos LTDA, com endereço à Av. Octávio Mangabeira, nº 31, bairro de Boca do Rio, Salvador, Bahia, CEP 41.775-710, destinadas a Mundial Representações & Consultoria, com endereço à Rua D, Quadra D, nº 03, Condomínio Colina do Sol, Centro, em Ilhéus/BA, CEP 45.651-060, conforme também descrito no Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos de fl. 04 a 07.

Em razão do disposto no artigo 39, inciso I, alínea “d”, do RICMS/BA, 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 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. (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 de outros Estados da Federação Brasileira, 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, 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 e não, como no caso em foco, a emissão de uma cópia de um documento 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 unidades de câmera digital filmadora marca Multilaser, modelo 8.0 mega pixels, 2,5" LCD Monitor.

Os itens apreendidos, desacompanhados da documentação fiscal exigível, estavam destinados a circulação comercial dentro deste Estado, conforme Termo de Apreensão já mencionado. Considero que tais produtos são 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. 09, página da internet na qual está descrito o valor da mercadoria transportada, montante este utilizado para a determinação da base de cálculo do imposto devido, à fl. 02 do Auto de Infração. Contudo, verifico que a cópia da Nota Fiscal, embora por ser apenas uma cópia não se configure como um documento fiscal, traz a indicação do preço praticado no mercado consumidor da praça onde se realiza a operação de venda, ou seja, a cidade de Salvador, neste Estado, pelo que considero que deve ser utilizado o preço unitário de R\$266,00 indicado na fotocópia do documento fiscal anexado aos autos à fl. 08 pelo preposto do Fisco. Sendo 10 unidades, passa a ser de R\$2.660,00 o montante a ser utilizado com base de cálculo da operação, e de R\$452,20 o imposto a ser reclamado de ofício, acrescido da multa já indicada no Auto de Infração, no percentual de 100%.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no montante de ICMS de R\$452,20.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **301589.0040/09-0**, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$452,20**, 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, 03 de fevereiro de 2010

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - RELATORA

JOSÉ BIZE