

A. I. N°. - 118865.0010/09-0  
AUTUADO - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS  
AUTUANTE - GISLENE MARIA NUNES CRUZ  
ORIGEM - IFMT-DAT/METRO  
INTERNET - 30.11.2010

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

ACÓRDÃO JJF N° 0356-01/10

**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. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 17/11/2009, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$345,02, acrescido da multa de 100%, em decorrência do transporte de mercadorias sem documentação fiscal. Na “Descrição dos Fatos” é acrescentado que se refere ao SEDEX nº SO 372292329 BR. Consta o Termo de Apreensão e Ocorrências nº 302011 às fls. 04/05.

O autuado, através de representantes legalmente constituídos, apresentou impugnação às fls. 19 a 45, alegando a sua condição de empresa pública federal prestadora de serviços públicos, criada pelo Decreto-Lei nº 509/69 de 20/03/69, para exercer, em nome da União, o serviço público postal em todo o território nacional, nos termos do art. 21, inciso X da Constituição Federal de 1988. Requer que, ao final, o procedimento administrativo seja declarado insubsistente.

Não se conforma com o Auto de Infração, uma vez que foi considerado como responsável solidário pelo recolhimento do ICMS, acrescido de multa, em virtude de “*ter recebido e transportado para entrega, mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal*”. Diz que o procedimento padece de nulidade, uma vez que a ECT está amparada pela imunidade recíproca, já fartamente explicitada pelo Supremo Tribunal Federal, que recepcionou o decreto instituidor dos Correios. Transcreveu trechos do Acórdão RE – 235677/MG e do Acórdão de Notícia proferidos pelo STF, nos quais são analisadas a constitucionalidade do art. 12 do Decreto-Lei nº. 509/69 e a imunidade recíproca extensiva à ECT.

Transcreve as cláusulas primeira, segunda, §§ 1º e 2º, além do § 1º da cláusula quinta, do Protocolo ICM nº 23/88, dizendo que esse Protocolo é um ato vinculante para todos aqueles que o subscreveram, não sendo exceção o Estado da Bahia. Alega que mesmo havendo a possibilidade de o fisco identificar o remetente e o destinatário da mercadoria apreendida, lavrou o Auto de Infração em nome da ECT, em desconformidade com os ditames do citado protocolo, padecendo de nulidade o Termo de Apreensão e, consequentemente, o Auto de Infração.

Suscita como preliminar de nulidade a falta de observação das determinações contidas no Protocolo ICM nº 23/88, sob a argumentação que o autuante poderia ter comunicado a apreendida a respeito do fato, que teria providenciado o pagame

levaria ao arquivamento do procedimento fiscal contra a ECT, citando como exemplo a Informação Fiscal nº 121.404, de 20/12/2000. Assevera que essa norma está de acordo com o art. 11 da Lei 6.538/78, que estabelece que os objetos postais são de propriedade do remetente até a entrega a quem de direito, de modo que os únicos sujeitos da relação são o remetente e o destinatário, cabendo a estes a responsabilidade tributária.

Argúi que o sigilo da correspondência e a inviolabilidade do objeto postal lhe impedem de usar meios mais severos na fiscalização dos objetos que lhe são confiados, de forma contrária ao que ocorre com a SEFAZ, pois esta tem como atividade a fiscalização dos objetos postais. Requer a nulidade do Auto de Infração, para que seja autuado quem de direito, o remetente ou o destinatário, por serem partes legítimas da relação.

Alega que o fisco estadual se equivoca ao entender que o serviço postal é serviço de transporte, pois a ECT não pode ser considerada como uma transportadora em sentido estrito, como são aquelas particulares. Diz que o referido serviço é apenas um elo entre a expedição e a entrega do objeto remetido, enquanto que no caso das transportadoras trata-se de uma atividade-fim. Os artigos 7º e 9º da Lei 6.538/78 fazem referência ao recebimento, transporte e entrega de objetos postais, que se constituem em ações praticadas em cadeia. Cada uma dessas ações são fases encadeadas que resultam na execução do serviço postal, sendo realizados sempre nessa ordem.

O 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. Nesta linha de raciocínio, argumenta que os seus serviços distinguem-se dos serviços prestados pelos particulares. Para a ECT existem regras rígidas, ditadas pela Constituição Federal (art. 21), pela legislação infraconstitucional e pelo Direito Administrativo, que delimitam seu campo de atuação, tendo a obrigação legal de oferecer e garantir o serviço postal a todos os cidadãos brasileiros, independentemente de distinção de credo, cor, raça ou ideologia política. O particular fixa 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 é figura totalmente distinta.

Manifesta, então, o entendimento que não há previsão legal para a exigência tributária, devido ao fato de o serviço de transporte postal não ser um fato econômico de relevância jurídica, não se submetendo à hipótese de incidência do imposto.

Argumenta que a Fazenda Pública Estadual não tem o direito de cobrar o ICMS, tendo em vista a imunidade tributária da ECT, amparada pelo art. 12 do Decreto-Lei 509/69, alegando ainda a imunidade recíproca entre as esferas governamentais, estatuída pelo transrito art. 150, VI, “a”, da CF/88, sendo incabível a cobrança de impostos, por não poder a ECT figurar no pólo passivo da cobrança de ICMS. Transcreve o pensamento de Guilherme Ulhoa Canto, a respeito da limitação à competência tributária que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios sofrem por força da Carta Magna.

Assevera que a ECT, por ser uma empresa pública da Administração Indireta Federal, enquadra-se na imunidade prevista no citado artigo, acrescentando que a empresa pública pode explorar atividade econômica e prestar serviço público.

Cita ensinamentos de Geraldo Ataliba, Celso Antônio Bandeira de Mello e Cirne Lima a respeito do assunto, concluindo que o serviço público é uma atividade constitucionalmente ordenada, própria do Estado, bem ao contrário da exploração econômica, própria do setor privado.

Afirma que, nos termos do art. 22, V, da CF/88, compete privativamente à União legislar sobre serviços postais, transcrevendo, em seguida, o art. 7º, §§ 1º a 3º e os arts. 8º, 9º, 25, 26 e 27 da Lei 6.538/78, que enunciam o poder de legislar sobre os serviços postais que, em síntese, é o seguinte:

1. Constituem serviço postal o recebimento, a expedição, o transporte e a entrega de objetos de correspondência, valores e encomendas (*caput* do art. 7º).
2. São objetos de correspondência a carta, o cartão-postal, o impresso, o cecograma, a pequena encomenda (§ 1º do art. 7º).
3. Constitui serviço postal relativo a encomendas a remessa e entrega de objetos, com ou sem valor mercantil, por via postal (§ 3º do art. 7º).
4. Constitui serviço de telegrama o recebimento, transmissão e entrega de mensagens escritas, conforme definido em regulamento (*caput* do art. 25).

Os arts. 8º e 26 determinam quais as atividades correlatas ao serviço postal e ao telegrama, porém o art. 2º, § 1º, letra “d”, define que a exploradora daqueles serviços poderá exercer outras atividades afins.

Salienta que os serviços de recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas, exercidos pela União, através da ECT, por força do estabelecido no art. 9º da referida Lei, não estão compreendidas no regime de monopólio, pelo que podem ser prestados por particulares.

Acrescenta que, entretanto, pela interpretação do art. 21, inciso X da CF/88, se depreende que cabe à ECT o recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas postais, de acordo com o preceito do art. 7º da Lei 6.538/78. Alega, também, que somente pode recusar a prestação do serviço postal de encomenda nas hipóteses previstas no art. 13 da Lei 6.538/78.

Observa que o fato de não serem exclusivos não lhe retira o caráter público, visto que o serviço médio, por excelência, é um serviço público, mas que pode ser prestado por particulares com ampla liberdade. O Estado não pode relegar à iniciativa privada tão somente a prestação de serviços que tenham natureza pública, pois nesses serviços o Estado necessariamente deverá estar presente, podendo permitir que a iniciativa privada também esteja, participando em maior ou menor grau. Para a ECT, a quem a lei atribuiu o encargo de executar o serviço público postal, não há mercadoria, e sim objetos postais, legalmente classificados como correspondências, valores e encomendas. Para os interessados (remetentes e destinatários) serão objetos afetivos, financeiros, morais, intelectuais, culturais, administrativos ou “mercadorias”. No entanto, para a ECT são todos iguais, uma só coisa: objeto postal, nos termos do art. 47 da Lei nº 6538/78.

Comenta que não se pode argumentar que o Decreto-Lei nº 509/69 e a Lei nº 6.538/78 não foram recepcionados pela Constituição de 1988. Para corroborar tal argumento, baseia-se na doutrina de Celso Ribeiro de Bastos acerca do fenômeno da recepção, ao analisar os referidos dispositivos legais. Transcreveu o art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69, aduzindo que a ECT goza de isenção dos impostos de importação, de imunidade tributária, com base no art. 150, VI, “a”, da CF/88, da impenhorabilidade de seus bens, por pertencerem à União e foro, conforme art. 109, I da CF/88.

Reitera que como a ECT goza da imunidade prevista no art. 150, VI, “a”, da CF/88, não pode ter seu patrimônio diminuído por qualquer tipo de imposto, por ser patrimônio da União, e não pode ter seus serviços onerados tributariamente, por se tratar de serviços públicos da União. Cita o art. 173 da CF/88, alterado pela Emenda Constitucional nº 123/2010.

ordinária disciplinará o estatuto jurídico da empresa de serviço público, não existindo, ainda, a referida lei disciplinadora, implicando na aplicabilidade do Decreto-Lei 509/69.

Protesta que o lançamento do crédito tributário deve ser feito atendendo à norma padrão de incidência do tributo pré-traçada na Constituição Federal. Transcrevendo, a propósito, trechos de obras de Roque Antonio Carrazza e Elizabeth Nazar Carrazza, assevera que o legislador, quando cria o tributo não pode fugir do arquétipo constitucional.

Em seguida, observa que o ICMS está genericamente previsto no transcrito art. 155, inciso II da CF/88, sendo que a sigla ICMS alberga cinco impostos diferentes: sobre operações mercantis, sobre serviços de transporte, sobre serviços de comunicação, relativo a lubrificantes, combustíveis e energia elétrica e sobre minerais.

Salienta que a regra matriz do ICMS é a operação relativa à circulação de mercadorias e não a mera circulação física, caso em que a circulação jurídica e não meramente física, pressupõe a transferência de uma pessoa para outra da posse ou da propriedade da mercadoria. Assim, sem mudança de titularidade da mercadoria não existe tributação pelo ICMS. Para que um ato se configure em operação mercantil, faz-se necessário que seja regido pelo Direito Comercial e tenha por finalidade o lucro.

Argúi, então, que a ECT é uma empresa pública federal, cuja atividade é o serviço público de recebimento, transporte e entrega de correspondências e afins, serviço esse monopolizado ou não. Argumentou que, de acordo com a lição proferida por Amílcar Falcão, no caso inexistem os elementos relevantes para se caracterizar a ocorrência do fato gerador do imposto, quais sejam, previsão em lei, circunstância de constituir o fato gerador para o direito tributário e da ocorrência do pressuposto de fato para surgimento da obrigação legal de pagar o tributo.

Observa que pela sua essência, o serviço de transporte postal não está incluso no conceito de fato gerador do ICMS constante da Lei Estadual 6.284/97, não podendo ser tributado ante ao princípio da legalidade dominante no sistema tributário pátrio.

Alega que a ECT, por ser uma empresa que acampa todo território nacional, e por estar prestando um serviço público à comunidade, faz o serviço de transporte, serviço esse por extensão público, já que não lhe é permitido a recusa de qualquer objeto, uma vez que dispõe do serviço em prol da comunidade. Assim, por ser um serviço público, não está sujeito à tributação, inclusive, não tem o objetivo de lucro, mas o de prestação de serviços à comunidade.

Insiste que a ECT, quando executa o serviço postal, não se equipara a uma empresa privada, por não ter o objetivo de lucro. Na maioria das vezes o transporte realizado onera a empresa, e não lhe garante um superavit em suas contas, pois os preços arrecadados cobrem apenas o seu custo, sendo este mera atividade meio dos seus serviços, que é levar objetos de um para outro lugar, não se configurando serviço de transporte. Conclui que não pode ser considerada responsável tributária pelo ICMS relativo aos objetos postais. Considerando que não é contribuinte, não se pode exigir ICMS em razão do “transporte” de objetos postais, mesmo que seja de encomendas.

Reporta-se a decisões da Justiça Federal no Ceará e no Rio Grande Sul, contrárias à existência da relação jurídica que obrigue a ECT a recolher ICMS sobre serviços postais e à jurisprudência administrativa. Transcreve decisões referentes aos processos 93.4753-1 (CE), e 91.0001190-8 e 91.0000112-0 (RS), que versam sobre o tema. Apresenta decisão proferida pelo Setor Consultivo da Inspetoria Geral de Tributação, da Coordenação da Receita Estadual da Secretaria da Fazenda do Paraná, que em resposta à Consulta nº. 195/92, concluiu que os serviços postais não sofrem incidência do ICMS. Ainda no Paraná, o Pleno do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais proferiu o Acórdão nº

283/94, afirmando que os serviços postais prestados pela ECT não se confundem com serviços de transporte de cargas, não se sujeitando à incidência do ICMS.

Destaca que a configuração da incidência tributária exige que haja adequação do fato à norma. Reproduz comentários de Eduardo Marcial Ferreira Jardim sobre o princípio da tipicidade e afirma que inexiste fato gerador de tributação, já que os serviços executados pela ECT, não se constituem em hipótese de incidência tributária, de acordo com a legislação estadual pertinente.

Contesta os artigos 201, inciso I e 39, inciso I, alínea “d” do RICMS/BA, que respaldam a ação fiscal, alegando que o primeiro trata de contribuintes do ICMS e como goza de imunidade, não se enquadra nessa categoria; quanto ao segundo, alega que é prestadora de serviços públicos postais e não uma transportadora, não lhe cabendo a responsabilidade solidária ali prevista.

Requer que sejam acolhidas as nulidades arguidas, para que o Auto de Infração seja julgado insustentável, ou, sendo aquelas ultrapassadas, no mérito seja julgado totalmente improcedente, ante a sua flagrante impossibilidade legal e, ainda, por ser o autuado ente integrante da administração pública e, consequentemente, 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. Argui ser inconstitucional a lei em que está baseada a autuação.

Transcreve novamente o art. 11 da Lei 6.538/78, reiterando que os sujeitos da relação tributária são o Estado da Bahia e o destinatário e/ou o remetente do sedex, o que afasta a condição da ECT de responsável tributária.

A autuante prestou informação fiscal à fl. 56, argumentando que as alegações defensivas estão destituídas de base legal. Ressalta que a ECT é responsável tributária pelas encomendas que transporta desacompanhadas de documentação fiscal ou com documentos fiscais inidôneos e de acordo com o art. 39 do RICMS/BA é solidariamente responsável pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte.

Acrescenta que em conformidade com o art. 173 da Constituição Federal de 1988, a ECT é equiparada às empresas privadas no que se refere ao regime jurídico e aos privilégios fiscais, não cabendo a alegação de imunidade recíproca, desde quando os benefícios se referem apenas ao seu patrimônio, renda e serviços. Mantém a ação fiscal e sugere que o Auto de Infração seja julgado procedente.

## VOTO

O Auto de Infração em lide trata do transporte de mercadorias tributáveis sem a documentação fiscal pertinente, sendo atribuída a responsabilidade por solidariedade ao transportador.

Não acato o pedido de nulidade suscitado pelo sujeito passivo, tendo em vista que o Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº 302.011, que dá base à autuação, atende às formalidades requeridas pelo Protocolo ICM nº 23/88, que, inclusive, já foi revogado pelo Protocolo ICMS nº 32/01. Considerando que as mercadorias estavam de posse da ECT, o referido termo foi emitido em seu nome.

No que se refere à Lei nº 6.538/78, esta estabelece em seu artigo 10, inciso II, que não constitui violação do sigilo da correspondência postal, a abertura de carta que apresente indícios de conter objeto sujeito a pagamento de tributos, não procedendo, portanto, a alegação defensiva sobre a quebra de sigilo ou inviolabilidade de correspondência.

Deste modo, restam afastados os pedidos de nulidade apresentados pelo autuado, considerando que o procedimento fiscal atende às determinações previstas no art. 39 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), haja vista que a infração foi descrita de forma clara, estando fundamentada no Termo de Apreensão que embasou a acusação fiscal, tendo sido determinados, com seguimento.

Além do que, o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e

ACÓRDÃO JJF Nº 0356-01/10

Created with

impugnação, quando demonstrou ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

No que diz respeito ao pedido de declaração de constitucionalidade, ressalto que tal atribuição não se inclui na competência deste CONSEF, nos termos do art. 167, inciso I do RPAF/99. Assim, deixo de apreciar os questionamentos do autuado nesse sentido. Saliento, entretanto, que a ação fiscal se encontra revestida das formalidades legais que envolvem as disposições e normas infraconstitucionais deste Estado.

O impugnante argumentou gozar da imunidade prevista no artigo 150, VI da Constituição Federal de 1988 e que, por esse motivo, não poderia ter sido apontado como sujeito passivo da relação tributária. No entanto, a imunidade alegada pelo autuado diz respeito à vedação da instituição de impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços dos entes políticos tributantes e somente é extensiva às suas autarquias e fundações. Portanto, não comungo com esse entendimento. Observo que a ECT não é autarquia, nem fundação, e sim, uma empresa pública. E, assim sendo, após a Constituição Federal de 1988, está 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 CF/88.

Observo, ademais, que de acordo com o § 3º do mesmo art. 150, citado pelo autuado, as vedações contidas no inciso VI, não se aplicam aos casos de exploração de atividades regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados ou nos quais haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário. Além do mais, no presente caso, o que se está exigindo é o ICMS relativo à operação de circulação de mercadorias transportadas pelo autuado de forma irregular.

Analisando o mérito da autuação, constato que o impugnante não trouxe nenhuma prova de existência de qualquer equívoco no lançamento efetivado pela autuante, que caracterizou a infração de forma detalhada.

Quanto à arguição de falta de previsão na lei, do fato gerador que lhe é imputado, afasto esse argumento defensivo, haja vista que no caso da lide a infração está devidamente prevista no RICMS/97, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, que por sua vez regulamenta a Lei nº 7.014/96, que trata desse imposto no Estado da Bahia. Observo, outrossim, que a multa está corretamente aplicada à situação, estando prevista na Lei nº 7.014/96.

Foi atribuída a responsabilidade solidária para pagamento do imposto à ECT, por ter sido constatado o transporte de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, conforme o Termo de Apreensão citado, com fundamento no art. 201, inciso I, combinado com o art. 39, inciso I, alínea “d” do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº. 6.248/97, descabendo a arguição de nulidade, por ter sido identificado como sujeito passivo a ECT, e não o remetente ou o destinatário das mercadorias. A Lei nº 7.014/96 cuida da responsabilidade solidária no art. 6º, tratando de normas endereçadas a todas as pessoas passíveis de atribuição de responsabilidade solidária.

O entendimento deste CONSEF é de que, embora a prestação de serviços postais não possa ser confundida com o serviço de transporte de carga, na presente autuação não se está exigindo o ICMS sobre serviços postais. Está sendo cobrado o ICMS do sujeito tributário, na condição de responsável por solidariedade, pelo fato de a encomenda, remetida via SEDEX sob número SO 37229232 9 BR, estar sendo transportada desacompanhada da documentação fiscal correspondente. Deste modo, não há que se falar em quebra de sigilo ou inviolabilidade de correspondência.

Nesta situação, invoco o RICMS/97, cujas determinações contidas no art. 3º e 4º, nos casos de responsabilidade por solidariedade, expressam:

*"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.*

*§ 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."*

Dentre outras considerações, o art. 410-A do RICMS/97 estabelece as rotinas a serem seguidas pela fiscalização estadual na verificação das remessas postais, inclusive pela ECT.

Portanto, mesmo que o autuado não pudesse ser considerado transportador, estaria obrigado ao pagamento do imposto, em razão de responsabilidade solidária, em face da regra esculpida no inciso V do art. 39 do RICMS/97, acima transcrito. Desta forma, está claro que não há o que se falar na inexistência de solidariedade, com base na alegada imunidade tributária do autuado, haja vista estar definitivamente provada nos autos a sua condição de responsável pelas mercadorias que transportava desacertadas de documentação fiscal.

Diante do exposto, 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 **118865.0010/09-0**, lavrado contra a **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$345,02**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso IV, alínea "a" da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de novembro de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR