

PROCESSO	- A. I. N° 108491.0042/09-4
RECORRENTE	- EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0293-03/10
ORIGEM	- IFMT - DAT/METRO
INTERNET	- 10/06/2011

## 2ª CÂMARA DO CONSELHO DE FAZENDA

### ACÓRDÃO CJF N° 0122-12/11

**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 terceiros desacompanhada de documentação fiscal. Infração caracterizada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado em relação à Decisão da 3ª JJF nº 0293-03/10 que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 30/11/2009, o qual exige o respectivo recolhimento do ICMS no valor de R\$308,29, acrescido da multa de 100%, em face do transporte de mercadorias sem documentação fiscal, conforme se vê, inclusive no Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº 304390, lavrado em 27/11/2009 e acostado à fl. 03.

Em sua defesa (fls. 11 a 37) o autuado, por intermédio de seus advogados com Procuração inserta à fl. 47, alega, inicialmente, ilegitimidade passiva, entendendo que a relação da operação em foco deu-se entre o remetente e o destinatário, excluindo-se a EBCT, 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 preliminar de nulidade do lançamento, argumentando o seguinte:

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 (EBCT) e a terceira, do Fisco;
2. sendo a EBCT 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 Federal 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 sendo “recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos de correspondência, valores e encomendas”.

Alega mais, que os serviços de recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas, exercidos pela União através dele, o Autuado, 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 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.

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*”.

Pede que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

A autuante, prestando informação fiscal às fls. 50 a 52, inicialmente descreve a ação fiscal, cita os termos e a fundamentação normativa da imputação, cita e transcreve os artigos 36, 39, 192 e 201, todos do RICMS/BA, e sustenta a autuação sob o argumento que o autuado não desfruta da imunidade tributária; que é uma empresa pública federal que também presta serviço de transporte, e que, se houvesse imunidade tributária em relação ao autuado, por justiça a mesma estender-se-ia a todas as empresas públicas que também produzem bens e serviços, e nem por isto deixam de cumprir com suas obrigações fiscais; que se houvesse tal imunidade em relação ao autuado, isto acarretaria concorrência desigual com empresas de atividades congêneres, da iniciativa privada.

Diz que o autuado é sujeito passivo da obrigação tributária. Que o Protocolo ICMS 23/88 “estabelece procedimentos adotados na fiscalização relativa ao serviço de transporte e às mercadorias e bens transportados pela EBCT à fl. 13 do PAF, todavia, ressaltou que atualmente vigora o Protocolo ICMS 32/01, que foi totalmente respeitado pela fiscalização e não observado pela EBCT, principalmente na cláusula 3ª que diz o seguinte: “Além do cumprimento das demais obrigações tributárias previstas na legislação do ICMS para os transportadores de cargas, as unidades federadas deverão exigir que a EBCT realize o transporte de mercadorias e bens acompanhados de: I – nota fiscal 1 ou 1-A; II – manifesto de cargas; III – conhecimento de transporte de cargas.”

Aduz mais, que a EBCT tem Inscrição Estadual, sendo, portanto, empresa cadastrada na SEFAZ, conforme artigos 150 e 152 do RICMS/BA. Expõe que o RICMS/BA traz normas específicas para a EBCT, e transcreve dispositivos do artigo 410-A, do mencionado Regulamento.

Relata que a autuação se deveu à falta da nota fiscal no transporte de mercadorias praticado pelo autuado. Afirma não estar em sua competência “*discutir a Constitucionalidade ou não de conclusões do Supremo Tribunal Federal referidas pelo contribuinte e tomadas como base para infringir o regulamento do ICMS.*” Que quanto ao destino das vias de Termo de Apreensão “*reclamado pela defesa, foi conforme a legislação e de acordo com o previsto nos Protocolos 23/88 e 32/01.*”

Conclui, sua informação fiscal pedindo a procedência do Auto de Infração.

Seguindo-se a dnota procuradoria (PGE/PROFIS), emite Parecer claro e conclusivo no sentido de que o Auto de Infração hostilizado é procedente.

## VOTO

Em relação às preliminares de nulidades suscitadas, verifico que de referência ao primeiro argumento do autuado de que não foram observadas as determinações contidas no Protocolo ICM 23/88, não podem ser acatadas, 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 Federal 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, aerooviárias 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 Federal de 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/99 e, ainda, este órgão julgador não tem competência para apreciar a constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do artigo 167, inciso I, do mesmo RPAF/99.

No mérito, verifica-se que o Auto de Infração foi lavrado por terem sido encontradas, no estabelecimento do autuado (ECT), mercadorias compostas de treze frascos do produto “Cogumelo do Sol®” – cogumelo agaricus sylvaticus - cada frasco contendo cento e vinte comprimidos e mais um frasco contendo quinze comprimidos, descrito como amostra grátis, valendo ainda observar de que foi encontrado, dentro do volume apreendido, um demonstrativo de nº 110910 (fl. 04) no qual consta o preço das mercadorias, conforme descrito no Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos (fl. 03). As mercadorias, desacompanhadas de documentação fiscal, foram remetidas pelo Sedex nº SK 250231767 BR, por “Cogumelo do Sol”, com endereço na Rua Coronel Diogo, nº 873-A, Jardim da Glória, São Paulo/SP, destinadas à Braulina Ferreira do Rosário, com endereço na 1ª Travessa Francisco Drumond, nº 05 bairro de Barris, Salvador, Bahia, conforme 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/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 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 o fato como 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, não podendo tal atividade ser confundida com o serviço de transporte de cargas.

As Decisões administrativas do Estado do Paraná, citadas pelo defendant, 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 a EBCT o imposto estadual sobre tais serviços postais, mas, subsidiariamente por ter transportado mercadoria sem o acompanhamento da devida e respectiva documentação fiscal, 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, pela subsunção do artigo 39, V, do RICMS/BA.

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 pode ser considerado mercadoria. Como mencionado anteriormente, foram apreendidas, pela Fiscalização, mercadorias compostas de treze frascos do produto “Cogumelo do Sol®” – cogumelo agaricus sylvaticus - cada frasco contendo cento e vinte comprimidos e mais um frasco contendo quinze comprimidos a título de amostra grátis, com a observação de que foi encontrado, dentro do volume apreendido, um demonstrativo de nº 110910 (fl. 04) no qual consta o preço das mercadorias. As mercadorias, desacompanhadas de documentação fiscal, estavam destinadas a pessoa física com endereço nesta Capital, conforme Termo de Apreensão nº 304390 (fl. 03). Estamos de acordo com o Fiscal Autuante que considerou que tais produtos devem ser considerados mercadorias.

A Constituição da República, no § 2º do seu 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 EBCT, ressalto que, na data da autuação, estava em vigor o Protocolo ICMS 32/01, que apenas estabeleceu normas de controle de fiscalização relacionada com o transporte de mercadorias efetuado pelo autuado, em nenhum momento dispensando implícita e explicitamente a EBCT de ser responsabilizada pelo pagamento do tributo porventura devido em razão das ações fiscais por ela desenvolvidas.

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 Constituição Federal, da vedação à quebra do sigilo de correspondência.

Em relação à base de cálculo do lançamento fiscal, embora não tenha sido impugnada ou até mesmo contestada pelo deficiente, consta no processo, à fl. 05, documento intitulado Memória de Cálculo, documento no qual está descrito o valor da mercadoria transportada, conforme demonstrativo de preço enviado pelo remetente à fl. 04, utilizado para a determinação da base de cálculo do imposto devido.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## 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 108491.0042/09-4, 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\$308,29, 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, 11 de maio de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

IVO MORAES SOARES - RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA -REPR. DA PGE/PROFIS