

**PROCESSO** - A. I. Nº 108491.0048/09-2  
**RECORRENTE** - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0269-03/10  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/METRO  
**INTERNET** - 30/06/2011

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0146-12/11

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

### RELATÓRIO

O Auto de Infração epígrafado foi lavrado em 21/12/2009, com esboço no artigo 201, inciso I, combinado com o artigo 39, inciso I, alínea “d” do RICMS, tipificado por infringência literal ao art. 42, inciso IV, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, o qual exige o ICMS no valor de R\$308,29, acrescido da multa de 100%, pelo trânsito de mercadoria COGUMELO DO SOL, através SEDEX nº SK 250277959 BR, tudo conforme TERMO DE APREENSÃO DE MERCADORIAS E DOCUMENTOS, nº 302402, às fls. 03 dos autos, sem a devida documentação fiscal.

Intimado regularmente às fls. 08, o autuado em sua defesa às fls. 11 a 37, através de advogados constituídos “apud acta”, fls. 45, repete os mesmos argumentos despendidos em outros processos desta jaez, transcreve inicialmente, dispositivos do Protocolo ICM 23/88, suscitando como preliminar a nulidade do procedimento do lançamento ao suposto de que cabia à fiscalização identificar o remetente e o destinatário das mercadorias apreendidas, e este teria providenciado o pagamento do imposto pretendido, arguindo que:

1. não foram cumpridas as Cláusulas 1ª, 2ª e 5ª, Parágrafo Único do mencionado Protocolo;
2. diz mais, que sendo a ECT (Empresa Pública da Administração Indireta Federal) não pode ser considerada uma transportadora em sentido estrito, como são as transportadoras particulares, porque entende que o serviço postal não é transporte e, por conseguinte, o autuado não é transportador;
3. que goza da imunidade tributária, de acordo com o estatuído no artigo 150, VI, “a”, da CF/88;
4. 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*”.

Alega que os serviços de recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas, exercidos pela União através do 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 nos artigos 7º, § 3º e 9º da citada Lei. Argumenta, ainda, que as correspondências, valores e encomendas são objetos postais e não, mercadorias, tanto sim, que tem a obrigação legal de oferecer e garantir o serviço postal a todos os cidadãos brasileiros.

Afirma que pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69, recepcionado pela CF/88 o autuado goza da imunidade tributária, assegurada no art.150, VI “a” que veda à União cobrar imposto sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros, transcreve interpretações de notáveis corifeus do direito Administrativo, como Geraldo Ataliba, Celso Antônio Bandeira de Melo e Cirne de Lima, em consonância os artigos 170 e 173 da CF e com artigos do Decreto-Lei nº 200/67, concluindo que goza de imunidade tributária, não podendo ter seu patrimônio diminuído por qualquer tipo de imposto e seus serviços onerados tributariamente (por ser patrimônio de competência da União).

Advoga a tese de que a atividade por ele desenvolvida nunca poderá ser confundida com o serviço de transporte executado por particulares, pois presta serviços de transporte público, e que existem regras rígidas ditadas pela Lei nº 6.538/78, no seu artigo 7º e seus parágrafos que delimitam seu campo de atuação. Aduz, que o serviço postal é muito mais complexo que o simples transporte, já que oferece segurança, inviolabilidade do objeto postal, universalidade e confiabilidade garantidas pela União. Dessa forma, incute, em seu conceito que a realização do transporte por ele efetuado, acontece também com as cartas, vales postais, telegramas e demais objetos postais, 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 de Estados da Federação cujo entendimento esposado pela Secretaria de Fazenda como do Ceará, Porto Alegre e Paraná, demonstra que não pode haver incidência do ICMS sobre o serviço postal, pois ele não pode ser confundido com serviço de transporte de cargas, mas um serviço público a teor da Lei nº 6538/78, pugnando ao final pela inexistência da solidariedade, uma vez que o recorrente goza da imunidade tributária, já que não é uma Transportadora, mas, sim, uma prestadora de serviço público postal, pedindo ao final a improcedência do Auto de Infração.

A Agente de Tributos Estaduais presta informação fiscal às fls. 48 a 50, sustentando que as alegações do autuado de inoccorrência da situação factual descrita, não elide e nem desqualifica a ocorrência descrita no procedimento fiscal, 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, transcrevendo o disposto nos artigos 39, inciso I, alínea “d” do RICMS que embasou a autuação. Conclui pedindo a procedência do Auto de Infração.

A 3ª Junta de julgamento Fiscal, as fls. 53 a 57, pelo Acórdão JF-0269-03/10, conclui ser remansoso o entendimento que está claramente definida na legislação do ICMS a responsabilidade solidária da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos pelo transporte de mercadoria de terceiros sem a correspondente nota fiscal via SEDEX, desacompanhado de documento fiscal em situação irregular, não acatando as preliminares de nulidade, julgando o Auto de Infração procedente, rebatendo todos os argumentos expendidos na defesa pelo autuado, acordando, os membros, daquela Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, à unanimidade, julgar procedente o Auto de Infração nº 1084910048/09-2, pedindo a intimação do autuado 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 7014/96 e seus acréscimos legais.

Em cumprimento ao disposto do art. 166 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, foi o autuado, regularmente intimado com cópia do Acórdão JF-0269-03/10 da multicitada 3ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou procedente o Auto de Infração, conforme se vê às fls. 53/57 dos autos.

Tomando conhecimento do acórdão, o autuado interpôs Recurso Voluntário, conforme se vê às fls. 66/87 dos autos, renovando e se expressando, *ipse literis*, o mesmo texto e todos os argumentos expendidos na defesa, sendo o processo distribuído para um dos Procuradores da PGE/PROFIS.

A PGE/PROFIS, às fls. 101/122, reitera opinativos anteriores, “*in verbis*”, asseverando que a preliminar de nulidade do procedimento fiscal suscitada pelo recorrente é desprovida de fundamento legal ou técnico, pois, escora-se na irregularidade na lavratura do Termo de Apreensão de Mercadorias, o que em nada afeta os princípios do contraditório e da ampla defesa, em face da clareza meridiana de como foi lavrado o Auto de Infração, resumindo a irresignação do autuado no suposto de gozar da imunidade fiscal estatuída no art. 150, VI, alínea “a” da CF/88, bem como da inaplicabilidade do art. 173, § 10 da CF/88, em face de exercer o monopólio de atividade destinada ao serviço público.

No tocante à natureza subjetiva da imunidade recíproca, a ilustre Procuradora sob fartos argumentos, comenta o entendimento do Jurista Geraldo Ataliba, traz à lume entendimento do Jurista Ives Gandra da Silva Martins, aduzindo que ambos defendem a mesma tese de que a imunidade recíproca é eminentemente objetiva, conquanto discorde, por entender não se configurar o enfoque doutrinário o mais correto para o deslinde da questão, expondo de forma minudente as suas razões, transcreve a letra constitucional referente à imunidade recíproca implícita no art. 150, inciso VI e do § 2º da CF/88, traçando uma análise hermenêutica da sua interpretação, culminando com a transcrição das ponderações do Jurista Ricardo Lobo Torres, em (Tratado do Direito Constitucional Financeiro e Tributário — Os Direitos Humanos e a Tributação: Imunidades e Isonomia. Rio de Janeiro: Renovar, 1999, vol. III, pag. 225), aduzindo e transcrevendo a Decisão no (RE nº 90478-PB) relatado pelo Ministro Nery da Silveira sobre o tema subjetividade da imunidade da ECT, colocando como uma pá de cal sobre a tese esposada pelo recorrente.

Ainda, a íclita procuradora, dissertando sobre a imunidade recíproca no seu Parecer, e da contraprestação dos serviços prestados pela EBCT, em brilhante arrazoado traz para um melhor entendimento a transcrição do art. 155, II da CF/88 em cotejo com o art. 4º da Lei Complementar nº 87/96, que define claramente os contribuintes do ICMS, nele se enquadrando a atividade exercida pela EBCT, oro recorrente, colacionando ao seu arrazoado farta jurisprudência de Tribunais que condensam o entendimento que as Empresas Públicas, “*in casu*”, a EBCT possui natureza jurídica de empresa privada, regendo-se pelas normas aplicáveis a estas, não estando, portanto, protegidas pelo manto da imunidade recíproca, como pretende o recorrente. Prosseguindo, a ilustre representante da Procuradoria, expõe magistralmente o entendimento do Supremo Tribunal Federal, pela ótica dos Ministros Rafael Mayer, Nery da Silveira e Carlos dos Reis Veloso, que definem o transporte de encomendas, ainda que realizado pela EBCT, como não sendo um serviço público, na acepção da palavra, como, aliás, positivou esta diferença o legislador no artigo 7º da Lei nº 6538/78, recepcionado pela CF/88, quando abraçou impostos que antes pertenciam a outros entes Federativos. Conclui seu Parecer, opinando pelo conhecimento do Recurso Voluntário e seu Improvimento.

## VOTO

De início, acato literalmente a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal e adoto na íntegra o Parecer da douta PGE/PROFIS, porquanto exaurem toda a matéria em comento.

Pode-se por todos, buscar o conceito de infração gizado por Bernardo Ribeiro Moraes:

*“(...) ser esta a ação ou omissão, voluntária ou involuntária, contrária à legislação tributária (antijurídica) e tipificada por esta. O traço característico da infração tributária está justamente na conduta, de ação ou omissão, violadora de uma norma jurídica tributável e punível (...)”*

Em relação ao argumento de nulidade suscitado prefacialmente, verifico, no que se refere ao primeiro de que não foram observadas as determinações contidas no Protocolo ICM 23/88, não tem como prosperar, tendo em vista que está anexada à fl. 03, a primeira via do Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos, que consubstancia a regularidade do procedimento fiscal.

Relativamente ao argumento de que a EBCT é parte ilegítima passiva, sob a alegação de que o imposto deve ser exigido do remetente ou destinatário, tendo em vista que o serviço prestado de transporte de encomendas se equipara aos serviços prestados pelas transportadoras rodoviárias,

ferroviárias, aeroviárias e aquaviárias, etc., não tem como prosperar, não podendo ser confundido com as atividades correlatas do serviço postal (telegrama, correspondências, etc.). Logo, ao transportar mercadorias, assume uma outra 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 solidária e subsidiária pelo pagamento do ICMS.

Quanto ao terceiro argumento de que o serviço postal não é serviço de transporte e que goza de imunidade tributária, observo que, de acordo com o estatuído no artigo 150, VI, “a”, da CF/88, a imunidade invocada pelo autuado se aplica às mercadorias e serviços exclusivamente vinculados a suas 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, não acarretando qualquer nulidade no lançamento, conforme disposto no art. 18, § 1º do RPAF/BA, além do mais, 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 (frasco de comprimidos) da “Cogumelo do Sol”, desacompanhada de documentação fiscal, mercadoria sujeita a tributação remetida através de SEDEX nº SK 250277959BR, conforme Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº 302402, juntado à fl. 03 dos autos.

O autuado desenvolveu sua argumentação, inicialmente, alegando que não pode ser apontado como sendo 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 disciplinam a prestação de serviço postal, verifico que 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, no entanto, ao contrário do que alega o autuado, entendo que a imunidade tributária de que pretende a EBCT, ora recorrente, por força do Decreto-Lei nº 509/69, não foi recepcionada pela Carta Magna de 1988, pois tal privilégio contrariava frontalmente o disposto dos artigos 150, § 3º e 173, § 2º de nossa Carta Maior.

Dessa forma, após a CF/88, o autuado está sujeito às mesmas regras das empresas privadas, tanto em relação ao regime jurídico 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.

Quanto à atividade exercida pelo autuado – serviço postal na modalidade encomenda - conforme decisões trazidas aos autos pelo próprio 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. Todavia, embora toda a argumentação defensiva se fundamente no fato da não exigência do ICMS sobre os serviços postais, 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, está sendo transportada sem a necessária documentação fiscal.

O art. 39 do RICMS/97, define como sendo solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos, os transportadores em relação às mercadorias que aceitarem para transporte ou que conduzirem sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou acompanhadas de documentação fiscal inidônea ou simples entrega desacompanhadas da documentação fiscal exigível. Portanto, mesmo que o autuado não seja

considerado transportador, está igualmente obrigado ao pagamento do imposto com os acréscimos devidos, em razão de responsabilidade solidária.

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 e na situação presente as mercadorias transportadas sem documentação fiscal eram destinadas a estabelecimento comercial.

Considerando que 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.

Quanto à base de cálculo do lançamento fiscal, embora não contestada pelo defendente, verifico que se encontra evidenciado no demonstrativo de débito à fl. 05, da memória de cálculos.

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.

Por outro lado, o Protocolo ICMS 15/95, 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, tornou-se necessário ao exercício da fiscalização, 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.

Observe, ainda, que, com relação à alegação de que o ICMS ora exigido poderia ser pago pelo remetente ou destinatário, verifico que, mesmo que o Auto de Infração tenha sido lavrado contra o transportador na condição de responsável solidário, nada impede que o remetente ou destinatário promova a quitação do débito, extinguindo-se o processo.

De tudo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

## 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 julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **108491.0048/09-2**, 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, 01 de junho de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

IVO MORAES SOARES – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS