

**PROCESSO** - A. I. Nº 1084910032/09-9  
**RECORRENTE** - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JF nº 0187-04/11  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/METRO  
**INTERNET** - 27/12/2011

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0365-11/11

**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-se-lhe a condição de responsável solidário. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente Recurso Voluntário do enfrentamento da Decisão da 4ª JF a qual julgou Procedente o Auto de Infração em comento, em decorrência da autuação por transporte de mercadorias sem documentação fiscal, conforme Termo de Apreensão nº 302382 (fl. 3) lavrado em 16.11.2009 pela fiscalização do trânsito, exigindo ICMS no valor de R\$308,29.

Adentrando as preliminares apresentadas na defesa inicial, os ilustres julgadores observam que o Auto de Infração foi lavrado por ter sido encontrada, na agência do autuado (Empresa de Correios e Telégrafos--ECT), uma encomenda composta por 13 frascos contendo 120 comprimidos cada, mais 01 frasco com 15 comprimidos a título de amostra grátis, todos do produto Cogumelo do Sol, mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, conforme citado no Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos de nº 302382 apenso as fl. 03 dos autos, para cujo calculo foram utilizados os dados constantes da Nota nº 105137 (fl. 04).

E que face ao disposto no artigo 39, inciso I, alínea “d”, do RICMS/97, o agente autuante percebeu que a encomenda tratava-se ou tinha finalidade comercial, e que o autuado se equiparava a um transportador e, portanto, solidariamente responsável pelo pagamento do ICMS incidente sobre a operação em comento.

O relatório da ilustre JF inicia a análise dos fatos sob os seguintes argumentos;

- quanto à nulidade argüida não há como acatá-la, desde que foram observadas as determinações contidas no Protocolo ICM 23/88, e levam em consideração 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.
- a alusão de que a ECT é empresa pública da administração indireta Federal e não pode ser igualada a transportadores particulares, pois 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 ECT de transporte de encomendas, se equipara aos serviços prestados pelas transportadoras rodoviárias, ferroviárias, aeroviárias e aquaviárias, diferentes das atividades correlatas do serviço postal (telegrama, correspondências, etc.) Ao transportar mercadorias, a ECT assume a condição de sujeito passivo responsável solidário pelo ICMS (art. 121, II, do

CTN), competindo-lhe exigir o documento fiscal para acobertar as mercadorias que transportar.

- outro argumento, relativo a gozar 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 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.

Atestam os ilustres Julgadores que o autuado compreendeu a acusação e se defendeu, sendo-lhe possível determinar a natureza da infração, o montante do débito, o que não acarreta a nulidade do lançamento; conforme disposto no art. 18, § 1º do RPAF/BA, conforme já expressado, o órgão julgador não tem competência para apreciar a inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do art. 167, I, do RPAF/99.

Adentrando ao mérito, o ilustre Relator cita terem sido encontradas, no estabelecimento do autuado (ECT), uma encomenda composta de produtos vindos através do SEDEX SK 184521213 BR, conforme consta do Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos, juntado pelo autuante.

À luz do disposto no artigo 39, inciso I, alínea “d”, do RICMS/97, ao preposto fiscal restava pacífico que:

1. Tratavam-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.

Portanto, aduz, ainda que não seja considerado transportador, está obrigado ao pagamento do imposto e seus acréscimos, em razão da responsabilidade solidária, consoante mesmo artigo 39, inciso V. do RICMS/97, o qual para os casos de responsabilidade por solidariedade, assim se expressa:

*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)*

Firma que, mesmo que o autuado não fosse considerado transportador, estaria igualmente obrigado ao pagamento do imposto com os acréscimos devidos, em razão de responsabilidade solidária, porque enquadrado no texto legal acima transcrito.

Cita que no momento da postagem da encomenda, incumbe ao autuado verificar o seu conteúdo e adotar as medidas legais cabíveis, caso o conteúdo não corresponda à nota fiscal, ou haja ausência da mesma.

Como foram apreendidos pela Fiscalização, diversos bens, conforme Termo de Apreensão supracitado, consideram que pela quantidade e características, tais produtos devem ser considerados mercadorias para comercialização, tendo o agente autuante aplicado na valoração dos mesmos para efeitos da base de cálculo, dados contidos na ficha nº 105137 (fl. 04). Diz o ilustre Relator que mesmo não tendo o autuado adentrado no mérito da autuação, entende correto o valor exigido.

Faz nova menção ao Protocolo ICM 32/2001 (DOU de 04.10.2001), em vigor na data da autuação, e que tão-somente estabeleceu normas de controle de fiscalização relacionada com o transporte de mercadorias efetuado pelo autuado, e em nenhum momento dispensando a ECT de ser responsa-

bilizada pelo pagamento do tributo, porventura devido em razão das ações fiscais ali desenvolvidas.

Destaca por final, que com base no referido Protocolo, tornou-se necessário, ao exercício da fiscalização do imposto estadual, em razão das atividades peculiares desenvolvidas pela ECT, com a previsão, na CF 88, excetuar a vedação à quebra do sigilo da correspondência.

Finaliza seu relatório destacando ser legal a exigência do imposto ao detentor de mercadorias em situação irregular, na condição de responsável solidário, por ter aceitado para entrega mercadoria de terceiro desacompanhada da documentação fiscal.

Após estas considerações, a 4ª JJF Julga pela Procedência do Auto de Infração.

Em sede de Recurso Voluntário, o recorrente às fls. 60/80 dos autos, através de representantes legalmente constituídos, reprisa a alegação da sua condição de empresa pública federal prestadora de serviços públicos, criada pelo Decreto-Lei nº 509/69, 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. Requereu que ao final o procedimento administrativo seja declarado insubsistente.

Não se conformando com a autuação, disse que o procedimento padece de nulidade, por estar amparado pela imunidade tributária recíproca, já fartamente explicitada pelo Supremo Tribunal Federal, que recepcionou o Decreto instituidor dos Correios. Transcreve palavras do Mestre Celso Antonio Bandeira de Mello, e Geraldo Ataliba, e ainda Cirne Lima, do qual destaca que em sua obra define o serviço público como existencial que tem de ser prestado aos componentes da sociedade, direta ou indiretamente pelo Estado ou por outra pessoa administrativa.

Discorre em seu Recurso Voluntário, acerca da imunidade da ECT, e da sua estrita competência de poder legislar sobre serviços postais, citando em seu apoio e transcrevendo, alguns tópicos da Lei nº 6538/78.

Aduz que por força do art. 9º da citada lei, a expedição, transporte e entrega de encomendas, não estão compreendidas no regime de monopólio, pelo que podem também ser exercida por terceiros, empresas particulares. Mas que, entretanto, o art. 21, inciso X da CF/88, frisa, é interpretado caber unicamente à ECT o recebimento, a expedição o transporte e a entrega de valores e encomendas postais, visto o art. 7º da citada Lei nº 6538/78.

Alega que para a ECT não pode haver Mercadorias, e sim singelos objetos postais qualificados como correspondências, valores e encomendas, os quais para os interessados destinatários serão objetos afetivos, financeiros, morais, negociais, culturais, intelectuais, administrativos ou “mercadorias”, resumindo em conclusão que para a ECT todos são uma só coisa: Objeto Postal (art. 47, Lei nº 6538/78).

Comenta e expressa acerca da recepção pela CF/88, do Decreto-Lei nº 509/69 e Lei nº 6538/78, e da sua aplicabilidade ao caso em comento.

Transcreve citações dos eméritos mestres Geraldo Ataliba e Celso Antonio Bandeira de Mello, e acerca da regra matriz do ICM, os mestres Roque Antonio Carrazza e Elizabeth Nazar Carrazza, resumizando que a regra-matriz do ICMS é a operação, não a mera circulação física de mercadorias, e também não é o mero transporte estadual ou interestadual realizado com o fito de lucro, e que sem a mudança de titularidade da mercadoria, não incide o ICMS.

Aponta que a 2ª Vara Federal de Porto Alegre, RS, nos autos 91.0001190-8 e 91.0000112-0, julgou pela declaração de inexistência de relação jurídica tributária que embase a exigência do ICMS sobre serviço postal no Rio Grande do Sul. Da mesma sorte, a 7ª. Vara do Ceará, nos autos do Processo nº 93.4753-1 manifestou o mesmo entendimento, assim também ocorrendo em resposta à Consulta nº 195/92 dirigida à Inspetoria Geral de Tributação da Secretaria da Fazenda do Paraná.

Aborda o recorrente a Inexistência de Responsabilidade Solidária, sob a alusão de não se tratar de uma transportadora, mas sim uma prestadora de serviço publico postal.

Em seu pedido, para que sejam acolhidas as argüições, pretende seja declarado insubsistente o Auto de Infração em análise, assim acatar o presente Recurso Voluntário, julgando-se totalmente improcedente o lançamento tributário em comento, por tratar-se de ente da administração pública e imune ao lançamento do imposto, realçando ao final ser inegável que os sujeitos da relação tributária em questão, são o destinatário e/ou remetente do Sedex e o Estado da Bahia, não havendo que considerar a ECT como responsável tributária na demanda.

A PGE/PROFIS, em Parecer elaborado pela ilustre procuradora do Estado Dra. Maria Dulce Baleiro Costa opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário apresentado, denotando já ser a matéria de expresse Parecer da DITRI, o qual concluiu pela responsabilidade tributária da ECT enquanto promotora da circulação de mercadorias sem a necessária cobertura fiscal.

Cita que a ECT tem personalidade jurídica de empresa pública, apontando que o art. 173 da CF/88, prevê sua equiparação às empresas privadas no que tange ao regime jurídico e aos privilégios fiscais, de conformidade aos parágrafos 1º, inciso II e Parágrafo 2º do citado artigo.

Voltando-se à imunidade tributária recíproca (art.150, VI, CF/88), diz que esta apenas cinge-se ao patrimônio, renda ou serviços dos entes políticos da Federação, e às autarquias e fundações, desde que mantidas pelo Poder Público e exclusivamente às espécies citadas e às suas finalidades decorrentes. Cita a ilustre procuradora ensinamentos do Prof. Diógenes Gasparini, de que: a) empresas públicas, consoante Constituição da República, submetem-se ao regime das empresas privadas; b) seus regimes tributários, são os mesmos das empresas privadas, consoante inciso II do §1º do art. 173, CF/88.

Indica que o art. 12 do Decreto nº Lei nº 509/69 citado pelo recorrente, encontra-se derogado pela Constituição federal em vigor, seja, não foi recepcionado, à vista de sua incompatibilidade com os preceitos vigentes.

Removida a pretensão da imunidade tributária à autuada, entende não merecer reparos a Decisão emanada da 4ª. JJF, pois efetivamente a ECT e responsável pelo pagamento do imposto no caso em comento, decorrente do transporte de mercadorias desacompanhadas do documentário fiscal exigido.

Destaca que a ECT e as Transportadoras realizam serviços distintos. A primeira presta serviço postal de recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos de correspondência, valores e encomendas (art. 7º da Lei nº 6538/78-Lei Postal), e a segunda exclusivamente a coleta e a entrega de mercadorias.

No momento do transporte de mercadorias sem cumprimento às determinações fiscais, consoante art. 5º da LC nº 87/96, fica caracterizada a sua responsabilidade pelo pagamento do tributo e demais encargos incidentes.

Logo, conclui, a ECT ao não exigir a junção da nota fiscal da mercadoria a ser transportada via postal, foi corretamente autuada como responsável pelo pagamento do tributo ora lançado, nos moldes da legislação citada.

## VOTO

Cabe preliminarmente afastar o pedido suscitado pelo sujeito passivo, tendo em vista que o Termo de Apreensão à fl. 03 lastreia a autuação, atende às formalidades requeridas pelo Protocolo ICM 23/88 (citado pelo autuado, porém já revogado pelo Protocolo ICMS 32/01), realçando que durante a ação fiscal, das vias do referido termo uma foi entregue à ECT, permitindo-lhe conhecimento formal da ocorrência. Não obstante destaque, ainda que não houvessem as condições aqui expressas, não se incluir na competência deste CONSEF a declaração de inconstitucionalidade, nos termos do art. 167, I do RPAF/99.

De forma oposta à afirmativa do autuado, consta do citado Termo de Apreensão a identificação do remetente e do destinatário das mercadorias objeto da autuação. E atribuída à ECT, a responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto, dado estas mercadorias terem sido encontradas em suas dependências desacompanhadas de documento fiscal, com fundamento no art. 201, I, combinado com o art. 39, I, “d”, do RICMS/97, descabendo assim a arguição de nulidade por ter sido identificada a ECT como autuada e não o remetente e/ou o destinatário.

O impugnante argumentou gozar da imunidade prevista no artigo 150, VI da Constituição Federal de 1988 e que, desta forma, não poderia ter sido apontado como sujeito passivo da relação tributária. Destaco que a alegada imunidade do sujeito passivo, diz respeito tão-somente 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.

Restam, assim, afastados os pedidos apresentados pelo recorrente para a nulidade do lançamento, considerando ademais que o procedimento fiscal não violou as regras contidas no artigo 18, IV, “a”, do RPAF/99, haja vista a clara descrição da infração, fundamentada no Termo de Apreensão que embasou a acusação fiscal, determinando com segurança a infração e o infrator. Destaque-se que o recorrente, no exercício do seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

No mérito, constato a inexistência de qualquer prova ou de qualquer equívoco no lançamento efetivado pela autuante, restando caracterizada e detalhada a infração. Em suas dependências, foram detectadas mercadorias com destinação comercial, no total de 14 frascos contendo diversos comprimidos de Cogumelos do Sol, produto medicinal, não acompanhadas da documentação fiscal obrigatória.

Observo que a ECT não é autarquia, nem fundação, e sim, uma empresa pública. E, assim sendo, a Constituição Federal de 1988, a 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 Constituição Federal.

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 Estado da Bahia, juntamente com as demais unidades da Federação, firmou o Protocolo ICM 23/88 e os Protocolos ICMS 15/95 e 32/01, sendo que este último revogou os anteriores.

O entendimento deste CONSEF é de que a prestação de serviços postais não possa ser confundida com o serviço de transporte de carga de mercadorias. No presente Auto de Infração não se está a exigir o ICMS sobre tais serviços postais. O lançamento tributário atribui à ECT a condição de responsável por solidariedade, exigindo o pagamento do imposto, pelo fato de a encomenda por ela recepcionada e transportada, estar desacompanhada da documentação fiscal correspondente.

O RICMS/97 trata das determinações contidas no art. 39, I, “d”, V, §3º e §4º, para os casos de responsabilidade por solidariedade. E o art. 410-A do Regulamento estabelece as rotinas a ser seguidas pela fiscalização estadual na verificação das remessas postais, o que inclui as operações efetuadas pela ECT.

Concluo, 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 insculpida no inciso V do artigo 39 do RICMS/97, a seguir:

*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)*

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª 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 **108491003209-9** 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, 29 de novembro de 2011.

RUBENS BEZERRA SOARES. – PRESIDENTE

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS