

**PROCESSO** - A. I. Nº 108491.0016/09-3  
**RECORRENTE** - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0181-04/11  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/METRO  
**INTERNET** - 10/10/2012

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJE Nº 0309-11/12

**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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida através do Acórdão em referência que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 28/10/2009, no modelo 4, para exigência de imposto no valor de R\$ 283,21 mais a multa de 100%, em razão de transporte das mercadorias constantes no Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº 302321, de 19/10/2009.

A Decisão hostilizada, consoante o voto ali constante, foi exarada nestes termos, “*in verbis*”:

*“Inicialmente, em relação aos argumentos de nulidades suscitados, verifico que, relativamente ao primeiro argumento, de que não foram observadas as determinações contidas no Protocolo ICMS 23/88, não há condição de acatamento, tendo em vista que foi juntada 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.*

*Relativamente ao segundo argumento, de que a 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 acatado, 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 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 aos serviços exclusivamente vinculados a suas atividades essenciais e não às mercadorias que o autuado transporta, mediante pagamento pelo usuário.*

*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, o que não acarreta a nulidade do lançamento, conforme disposto no art. 18, § 1º do RPAF-BA/99, e este órgão julgador não tem competência para apreciar inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do art. 167, I, do RPAF-BA/99.*

*No tocante ao mérito, verifico que o Auto de Infração foi lavrado por ter sido encontrada, no estabelecimento do autuado (ECT), mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, conforme Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos de fl. 03, juntado pela autuante.*

*Em razão do disposto no artigo 39, inciso I, alínea “d”, do RICMS-BA/97, a fiscal entendeu que:*

1. Trata-se mercadorias.

2. O autuado se equipara a transportador e, portanto, responde solidariamente pelo pagamento do ICMS incidente sobre a operação.

Concluo que, sendo o autuado empresa pública, após a CF/88, está sujeito às mesmas regras das empresas privadas, tanto em relação ao regime jurídico em que deve ser constituído, quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários, podendo, inclusive, ser objeto de fiscalização pelo Estado. Por isso, considero que o contribuinte não está albergado nas hipóteses de imunidade previstas no artigo 150 da CF/88.

Emerge ainda o questionamento sobre 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. De acordo com 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.

Contudo, apesar de toda a argumentação do autuado se fundamentar 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. Eis que, de fato, este lançamento cobra o ICMS do autuado, por responsabilidade solidária, pelo fato de a encomenda, remetida via SEDEX, ter sido transportada sem a competente documentação fiscal.

O RICMS-BA/97, 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)

Assim, constata-se que, mesmo que o autuado não seja considerado transportador, está igualmente obrigado ao pagamento do imposto com os acréscimos devidos, em razão de responsabilidade solidária, porque enquadrado no inciso V do artigo 39, do RICMS-BA/97, acima transcrito.

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.

Remanesce apenas a necessidade de se examinar a natureza do conteúdo da encomenda, ou seja, a imprescindível constatação sobre se a encomenda pode, ou não, ser considerada mercadoria. Como mencionado anteriormente, foram apreendidos pela Fiscalização os produtos elencados à fl. 04 (aparelhos sem uso de telefonia celular). Entendo que, pelas características, tais produtos devem ser considerados mercadorias.

No que tange aos protocolos assinados pela ECT, ressalto que, na data da autuação, estava em vigor o Protocolo ICMS 32/2001, que apenas estabeleceu normas de controle de fiscalização relacionada ao 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.

Com base no aludido Protocolo, tornou-se necessário ao exercício da fiscalização do imposto estadual, excetuar a vedação à quebra do sigilo de correspondência.

Quanto à base de cálculo do lançamento fiscal, embora não contestada pelo defendente, verifico que se encontra evidenciada no documento vide fl. 04.

De tudo que foi exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

O recorrente, inconformado, em sede de Recurso Voluntário, ratifica integralmente a matéria invocada em sua impugnação, arguindo, fundamentalmente, o seguinte:

1. Como preliminares prejudiciais do mérito da ação fiscal e nulidade do procedimento fiscal, com lastro no Protocolo ICM 23/88, assevera que cumpria ao autuante identificar o remetente e o destinatário da mercadoria por ele transportada, invocando a sua ilegitimidade passiva para compor a relação jurídico-tributária, sendo aqueles - remetente e o destinatário da mercadoria - quem têm legitimidade para figurar no polo passivo, afirmando, ainda, que o serviço postal não é transporte, e, portanto, que não há a incidência de ICMS, inexistindo responsabilidade solidária;

2. No mérito, pugna pela improcedência do Auto de Infração, com a seguinte motivação:

- 2.1- Que o recorrente à luz do Texto Constitucional é imune ao tributo – ICMS -, eis que os serviços postais por ela prestados, em caráter de monopólio, enquadram-se no conceito de serviço público;
- 2.2- Sustenta que o Decreto-Lei nº 509/69 e a Lei nº 6.538/78 foram recepcionados pela Carta Magna, configurando o óbice da cobrança desse tributo;
- 2.3- Aduz a inexistência de preceito legal dispondo sobre a incidência do ICMS em face dos serviços de transporte postal;
- 2.4- Afirma que, por não se enquadrar como transportadora, inexistente a pretendida responsabilidade tributária pelo imposto não recolhido.

A d. PGE/PROFIS, em seu Parecer de fls. 103/105, manifesta-se pelo Improvimento do Recurso Voluntário, destacando, de início, que a matéria já é de conhecimento daquela Casa, e que, por isso, reitera os opinativos precedentes, constatando do exame dos autos, que o ponto nodal do PAF reside na discussão de dois aspectos, quais sejam: 1- gozar a ECT de imunidade tributária recíproca consagrada na CF; 2- ser a ECT responsável tributária pelas mercadorias que transporta desacompanhadas de documentação fiscal.

Feita essa primeira digressão, entendeu que, conforme se infere dos documentos que instruem o PAF, que a ECT tem natureza jurídica de empresa pública.

Passou a esclarecer que, o art. 173 da CF prevê a equiparação da empresa pública à empresa privada no tocante ao regime jurídico e aos privilégios fiscais, passando a transcrever os parágrafos 1º, e seu inciso II, e o § 2º, concluindo que essa imunidade tributária cinge-se tão-somente ao patrimônio, renda ou serviços dos entes políticos da Federação e às autarquias e fundações, desde que, como salientou, instituídas e mantidas pelo Poder Público e, exclusivamente, no que se refere ao patrimônio, renda ou serviços vinculados a suas finalidades essenciais ou delas decorrentes.

Como reforço dos argumentos ali consignados, trouxe à lume os ensinamentos do Prof. Diógenes Gasparini, no sentido de que o regime tributário das empresas públicas é o mesmo das empresas privadas, em conformidade com o inciso II, do § 1º, do art. 173 da CF, sejam federais, estaduais ou municipais.

Concluiu que, pela inteligência dos dispositivos constitucionais e doutrina ali transcritos, as empresas públicas, devido à sua natureza privada, não possuem privilégios de quaisquer espécies, não sendo, pois, imunes, e nesse sentido, o art. 12 do Decreto Lei nº 509/69 que foi arguido pelo recorrente em sua defesa, encontra-se derogado pela Carta Magna, por não ter sido por esta recepcionado, ante a incompatibilidade com os preceitos constitucionais vigentes.

Afastada a imunidade tributária, passou a reportar-se sobre a responsabilidade solidária do recorrente pelo transporte de mercadorias desacompanhadas da respectiva documentação fiscal, e que, também neste ponto, não lhe assiste razão, pelo que deve ser mantida a Decisão recorrida, sendo a ECT, efetivamente, responsável pelo pagamento do imposto exigido.

Teceu seguidamente considerações de que o art. 6º, III, d, da Lei nº 7.014/96 atribui responsabilidade aos transportadores no tocante às mercadorias que conduzirem sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou desacompanhadas de documentação fiscal inidônea, salientando que não se pretende comparar a ECT com as transportadoras de mercadorias, as quais realizam serviço distinto, mas que, a despeito da primeira realizar serviço de entrega de bens ou mercadorias, exclusivamente, e a segunda prestar serviço postal de recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos de correspondência, valores e encomendas, à luz do preceito do art. 7º, da Lei nº 6.538/78 – Lei Postal -, entretanto, conquanto haja essa distinção, no momento que se transporta mercadorias sem a nota fiscal ou com nota fiscal inidônea, por força do art. 5º, da Lei Complementar nº 87/96, torna-se responsável solidária desse tributo devido pelo contribuinte originário, dispositivo legal esse que se coaduna com o inciso IV do art. 6º, da Lei do ICMS, que atribui a qualquer pessoa física ou jurídica, essa

responsabilidade tributária em face de mercadorias que detiver para entrega desacompanhadas de documentação fiscal.

Acrescentou, ainda, que o RICMS ao dispor, no Capítulo VI, sobre as rotinas de controle e fiscalização de mercadorias objeto de serviço postal, preconiza no § 4º do art. 410, acerca da necessidade de constar na embalagem das encomendas nacionais que contenham mercadorias, o número da nota fiscal correspondente, por ser o remetente contribuinte do ICMS, o que, em não ocorrendo, é a ECT a responsável pelo pagamento do tributo cobrado, à lume desta legislação constitucional e infraconstitucional, destacando, em arremate, que a DITRI já se posicionou em derredor da matéria em comento, através de Parecer com o qual concluiu pela responsabilidade tributária da ECT, sempre que promover a circulação de mercadoria sem a documentação fiscal respectiva.

Por derradeiro, ressaltou que, embora o autuante tenha indicado para fins de formação da base de cálculo do tributo exigido, valor unitário coletado junto ao site MERCADO LIVRE, não constando dos autos cópia dessa consulta, a base de cálculo do imposto não foi objeto de impugnação pelo sujeito passivo, cujo Recurso Voluntário deve ser Improvido.

### VOTO

A matéria posta em julgamento cinge-se à insurgência do recorrente de não haver a incidência do ICMS nas operações de remessa de encomendas, e de mercadorias por ela realizadas, afirmando ser parte ilegítima para figurar no polo passivo da relação jurídico-tributária, aduzindo ainda tratar-se de entidade imune, conforme os argumentos supramencionados.

A d. PGE/PROFIS que reiteradamente vem debruçando-se sobre a matéria, firmou o entendimento de que a ECT não está amparada pela imunidade tributária preconizada no Art. 150, VI, “a”, da CF, à vista do disposto no art. 173, § 1º e 2º do mesmo Texto Constitucional, pois ao prestar serviços de transporte de mercadorias, remunerando-se para tanto, subordina-se, conseqüentemente, ao regime jurídico próprio das empresas privadas, incluindo as obrigações trabalhistas e tributárias, não fazendo jus ao gozo do pretendido privilégio fiscal.

Adotamos o mesmo posicionamento, sem ressalvas, eis que o lançamento tributário está a salvo de ilegitimidade, idem quanto ao Termo de Apreensão de fls. 3 e 4, realizado que foi em consonância com as disposições legais, notadamente, os artigos 940 a 945 do RICMS/97, não tendo o autuante, como esclarecido na Informação Fiscal nº 50/52, descumprido os Protocolos ICM 23/88 e ICMS 32/01, como equivocadamente foi arguido pelo sujeito passivo.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário ante os fundamentos ora declinados.

### 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 **108491.0016/09-3**, 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\$283,21**, 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, 18 de setembro de 2012.

RUBENS SOARES BEZERRA – PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – RELATORA

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS