

<b>PROCESSO</b>	<b>- A. I. N° 225414.0229/12-7</b>
<b>RECORRENTE</b>	<b>- EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT</b>
<b>RECORRIDA</b>	<b>- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL</b>
<b>RECURSO</b>	<b>- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF n° 0157-03/13</b>
<b>ORIGEM</b>	<b>- IFMT - DAT/METRO</b>
<b>INTERNET</b>	<b>- 21/11/2013</b>

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0340-11/13

**EMENTA:** ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CORREIOS E TELÉGRAFOS. MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É legal a exigência do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter realizado serviço postal com mercadoria de terceiro, desacompanhada de documentação fiscal. Infração não elidida. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão em referência que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 30/11/2012, pela fiscalização do trânsito de mercadorias, para exigir, por responsabilidade solidária, o ICMS no valor de R\$16.303,17, acrescido da multa de 100%, por imputar a realização de “Operação de mercadorias sem documentação fiscal”.

Constam dos autos: Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos n° 225414024571/12, fl. 07, “Levantamento de Preços Correntes no Mercado Consumidor”, fl. 08, e Memória de Cálculo, fl. 12.

Em Primeira Instância a lide foi dirimido nestes termos:

*“No tocante às preliminares de nulidade suscitadas pela defesa, observo que não é da competência desta JJF opinar quanto à constitucionalidade da legislação tributária, conforme art. 167, inciso I, do RPAF-BA/99.*

*Em relação ao argumento de que a ECT é uma empresa pública, observo que, consoante o art. 173, e seu §2º, da Constituição Federal, “as empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado”.*

*No que diz respeito ao argumento defensivo de que a ECT goza de imunidade tributária, não pode ser acatado, tendo em vista que a imunidade alegada pelo deficiente se aplica exclusivamente às suas atividades, e não às mercadorias que o autuado transporta mediante pagamento pelo serviço prestado.*

*Portanto, a imunidade recíproca alegada pelo deficiente, se refere apenas à sua atividade na prestação de serviço postal, e como tal, tem natureza de serviço público, atividade que é exercida pela ECT em regime de monopólio. Quanto ao serviço de transporte de encomendas, constitui uma atividade econômica, estando o autuado concorrendo com as demais transportadoras de encomendas, empresas privadas, que estão sujeitas ao pagamento do ICMS.*

*O autuado também suscita nulidade para que seja lavrado o Auto de Infração contra quem de direito, remetente ou destinatário. Entretanto, a autuação foi efetuada com base no art. 39, inciso I, que prevê a responsabilidade dos transportadores pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais em relação às mercadorias que aceitarem para transportar ou que conduzirem sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino.*

Logo, ficam rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas pela defesa, considerando que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18, do RPAF-BA/99.

Quanto ao mérito, verifico que o presente lançamento é decorrente da responsabilidade solidária atribuída à ECT, tendo em vista que foram encontrados 3.496 Brincos diversos, mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, encomenda enviada pelo SEDEX de nº SA 06573839-59 BR, tendo como destinatária a Sra. Ineilau Norma Silva Cardoso, Rua do Sallette, nº 53, Apt. 01 - Centro - Salvador - Bahia, CEP 40.070-200 e como remetente Jony P. Georgetti, Rua Dorival Prodela nº 50, Bloco 18 - Apt. 21, Olga Veino, Limeira - São Paulo - CEP 13.487-173, fl. 07.

Observo que este fato não foi elidido, não obstante a alegação apresentada pelo autuado de que não pode figurar como sujeito passivo, entendendo que não pode ser considerado responsável pelo pagamento do ICMS sobre serviço de transporte de objetos postais, mesmo que seja de encomendas; que é integrante da Administração Pública, e que o serviço de transporte de objetos postais e encomendas não é passível de tributação.

No caso em exame, não há questionamento em relação às atividades desenvolvidas pela ECT, na condição de transportadora das encomendas, haja vista que o imposto exigido no presente Auto de Infração se refere à responsabilidade solidária atribuída por lei ao próprio autuado, em relação às mercadorias que estava conduzindo sem a respectiva documentação fiscal.

De acordo com o art. 6º, inciso III, alínea “d”, da Lei 7.014/96, são solidariamente responsáveis pelo pagamento do ICMS e demais acréscimos legais, os transportadores que conduzirem mercadorias sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou mesmo, acompanhadas de documentação inidônea.

Observo que o §2º, do art. 410-A, do RICMS-BA/97, estabelece que o transporte de mercadorias e bens feito pela ECT, além do cumprimento das demais obrigações tributárias previstas na legislação do ICMS para os transportadores de cargas, deverá ser acompanhado de nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, manifesto de cargas e conhecimento de transporte de cargas.

Dessa forma, verifica-se que a legislação atribui a responsabilidade solidária à ECT por ter recebido e transportado para entrega, mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal exigível.

Quanto à base de cálculo do imposto exigido, não contestada pelo deficiente, foi efetuado levantamento de preços no mercado consumidor, fls. 09 a 11 e consta da Memória de Cálculo, fl. 12.

Assim, entendo que está caracterizada a irregularidade apontada no presente Auto de Infração, sendo devido o imposto, conforme apurado pela autuante às fls. 04 e 12.

Diante do exposto, voto é pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

Mediante Recurso Voluntário, o sujeito passivo, inconformado com a Decisão da 3ª JJF, interpôs Recurso Voluntário, requerendo a insubsistência do Auto de Infração.

Em sede de preliminar, informou que o Protocolo ICM 23/88 estabelece em sua cláusula segunda, §1º, que a lavratura de Termo de Apreensão deve ser feita tanto em nome da transportadora, em sentido amplo, como na do contribuinte. Conforme apresentado, o Protocolo constitui-se como um ato vinculante para todos aqueles que o subscreveram, inclusive para o Estado da Bahia, no entanto, o Fisco Estadual, não observou as formalidades essenciais referentes à fiscalização de mercadorias transportadas e lavrou o Auto de Infração exclusivamente contra o corrente, em desconformidade com o Protocolo regulador das normas fiscalizatórias de aplicação específica aos Correios, padecendo de nulidade o Termo de Apreensão de Mercadorias e, por consequência, o Auto de Infração correspondente.

Arguiu ainda a ilegitimidade passiva, por força da qual alega que os únicos sujeitos da relação é o remetente e o destinatário, cabendo tão somente a estes qualquer responsabilidade tributária, com base na informação fiscal e no artigo 11 da Lei nº 6.538 de 22 de junho de 1978.

Argumentou que está sujeito ao “sigilo da correspondência” e a “inviolabilidade do objeto postal”, o que impede de utilizar meios mais severos na fiscalização dos objetos que lhes são confiados, ao contrário do que ocorre com a Secretaria da Fazenda Estadual, o acarreta, a nulidade do procedimento fiscal adotado.

Ressaltou que o serviço postal realizado pela ECT é tipicamente público, conforme art. 21 da CF, diferente do particular que aceita o transporte do seu cliente se quiser, sendo essa discricionariedade vedada por Lei ao recorrente, pois tem a obrigação legal de oferecer e garantir o serviço postal a todos os cidadãos brasileiros. Desta forma concluiu que o serviço postal não é serviço de transportes, sendo este somente um elo entre a expedição e entrega do objeto remetido, assim, o transporte, no serviço postal, não é fato econômico de relevância jurídica, escapando à hipótese de incidência legalmente estabelecida.

Adentra o mérito para arguir que o ICMS não deve ser cobrado pela Fazenda Pública, uma vez que goza da imunidade tributária, amparada pelo art. 12 do Decreto-lei nº 509/69, e ainda respaldado pelo preceito constitucional que trata da imunidade recíproca entre as esferas governamentais, ou seja, veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios gravarem impostos sobre a renda, serviços e patrimônio uns dos outros, portanto, é incabível a cobrança por não poder a ECT figurar no pólo passivo da cobrança de ICMS, conforme estatuído no art. 150, VI, “a” da CF/88, assim, sendo a ECT uma Empresa Pública da Administração Indireta Federal, enquadra-se perfeitamente na imunidade prevista. Argumentou, com base em doutrinadores renomados, como Geraldo Ataliba e Celso Antônio Bandeira de Mello, entre outros, que o que designa o serviço público é a atividade constitucionalmente ordenada, própria do Estado, bem ao contrário da exploração econômica, própria do setor privado.

Argumentou que nos termos do artigo 22, inciso V, da Constituição Federal de 1988, cabe a União Federal, de forma privativa, legislar, entre outras matérias, sobre o serviço postal e frisou que cabe à ECT o recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas postais, visto o preceituado no artigo 7º da Lei nº. 6.538/78, compreendendo assim, que os serviços de encomendas e valores são serviços públicos, porém, podem ser prestado por particulares. Ressaltou que todas as atividades que envolvam o recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos, valores e encomendas podem, e devem, ser caracterizado como serviço postal e, por fim, reafirmou que a ECT é imune a qualquer tipo de imposto, conforme artigo 150 da CF/88, por ser prestadora de serviços públicos, por delegação da União, extraindo-se daí que o exercício indireto é da União e o ECT tem o *munus*.

De acordo com a peça recursal, argumentou ainda que a regra-matriz do ICMS sobre operações relativas à circulação de mercadorias é a operação e, não, a mera circulação física de mercadorias, e o transporte interestadual e intermunicipal. Afirmou a inexistência de qualquer referência ao Serviço de Transporte Postal como fato gerador do ICMS, não cabendo ao Fisco Estadual pretender uma interpretação de forma expansiva de uma legislação que, para a segurança do contribuinte tem uma interpretação restritiva. Ressaltou, ademais, que a ECT não é contribuinte do ICMS nem se lhe pode exigir esse imposto em razão do “transporte” que realiza (em virtude do transporte ser apenas um elo entre a expedição e a entrega do objeto remetido), não há que se falar também na ausência de emissão de nota fiscal para serviço IMUNE e, por consequência, na exigência de multa por obrigação acessória que, neste caso, segue a principal.

Citou jurisprudência no sentido de que o serviço postal executado, não configura hipótese de incidência de fato gerador do tributo ICMS, e que as normas constitucionais (art. 150, I) e infraconstitucionais (CTN, 114) exigem que haja exata adequação do fato à norma. Assim, arguiu a inexistência do fato gerador de tributação pelo Fisco, posto que os serviços de transportes executados pela ECT, não constituem hipótese de incidência tributária capaz de dar ensejo à existência de fato gerador de ICMS, consoante a legislação estadual que regula o assunto.

Por fim, afirmou que não há que se falar de responsabilidade solidária, uma vez que não se constitui como uma transportadora, mas sim como uma prestadora de serviço público postal, e que, além disso, goza de imunidade tributária. Desta maneira não é cabível tal responsabilidade da ECT “*por transportar mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal*”.

Em seguida os autos foram remetidos à PGE/PROFIS para análise e Parecer, tendo sido rechaçadaa preliminar por ser desprovida de qualquer fundamento legal baseada apenas na irregularidade da

lavratura do Termo de Apreensão da Mercadoria, o que nada afeta os princípios da ampla defesa e do contraditório, em face da clareza do quadro fático alinhavado no Auto de Infração.

No mérito arguiu que a imunidade recíproca não é eminentemente objetiva, como fundamentado pelo recorrente, mas sim, subjetiva, uma vez que a imunidade recíproca refere-se não a atividade em si realizada pela pessoa jurídica, e sim, à pessoa que executa o serviço público, sendo este o entendimento da jurisprudência e de doutrinadores como Ricardo Lobo Torres. Ressaltou que a atividade exercida pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, nos termos da lei, preenche todos os requisitos de contribuinte do ICMS e que a imunidade invocada não aproveita as empresas públicas enquanto prestadoras de serviços públicos *“em que haja contra prestação ou pagamento de preços ou tarifa pelo usuário”*, o que é observado no transporte de valores, encomendas e objetos realizado pelo veículo próprio da empresa.

Esclareceu que serviços postais não se confundem com o serviço de transporte de encomendas realizado pela EBCT, pois o termo postal está adstrito ao verbo “postar” que significa “*pôr (carta, postal impressos, etc.) na caixa dom correio*”. Desta forma, com relação ao transporte de encomendas, o recorrente atua como as empresas privadas, exercendo atividade tipicamente econômica, sendo cabível, a incidência do ICMS sobre os serviços de transportes de coisas realizadas pela empresa e que a Lei Complementar nº 87/96, é bastante ampla, abarcando não só o transporte de mercadorias, como também, o de quaisquer bens ou valores, afastando a tese de que a empresa em epígrafe não prestaria serviço de transporte, mas serviços públicos monopolizado.

Sobre a responsabilidade tributária por sucessão, ressaltou que àqueles que derem causa ao não recolhimento do tributo ficarão sujeitos à incidência da norma tributária impositiva por conta da norma de extensão da responsabilidade tributária, o que ocorreu no presente caso, em decorrência do transporte de mercadorias sem documentação fiscal que formalize a operação de circulação de mercadorias.

Por fim, esclareceu que a Lei nº 6538/78, em seu art. 7º, promulgada antes da CF/88, não poderia restringir o campo eficacial do ICMS, ao conceituar serviço postal o serviço de transporte de pequenas encomendas, com o intuito de caracterizar imunidade recíproca, não sendo esta a intenção do legislador constituinte.

Opinou pelo conhecimento do Recurso e pelo seu Improvimento em harmonia com a posição pacífica do CONSEF.

## VOTO

Compulsando os autos, pude constatar que se trata de Auto de Infração lavrado no trânsito de mercadorias suscitando discussão jurídica que, em linhas gerais, tem entendimento já pacificado no CONSEF.

Como visto, o recorrente suscita no seu Recurso Voluntário a preliminar de nulidade do procedimento fiscal, por entender lavrou-se o Auto de Infração exclusivamente contra ECT, ferindo as normas fiscalizatórias de aplicação específica aos Correios. Alega também que houve inobservância das disposições contidas no Protocolo ICM 23/88, regulador das normas de fiscalização que envolvem a ECT. Salienta que o referido Protocolo prevê que a lavratura de Termo de Apreensão tem que ser feita tanto em nome da transportadora em sentido amplo como do contribuinte.

Tais alegações não encontram respaldo legal vez que foram cumpridas as formalidades legais, tendo sido juntado aos autos o Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos, conforme consta dos autos. Tal termo foi devidamente assinado pelo representante legal do recorrente. Inclusive, merece aduzir que o Protocolo ICMS 23/88 foi denunciado, passando assim a vigorar o Protocolo ICMS 32/01. Pelo Protocolo em vigor, não existe mais a obrigatoriedade deste procedimento fiscal, ou seja, resta obrigado ao Fisco Estadual, tão somente, a lavratura de termo

próprio onde esteja consignado o transporte irregular das mercadorias, as quais deverão ser apreendidas ou retidas pelo Fisco, conforme a legislação de cada unidade federada.

Quanto à sua alegação preliminar de ilegitimidade passiva, não pode prosperar, pois carece de fundamento legal, haja vista que em face do serviço prestado de transporte de encomendas, se equiparar aos serviços prestados pelas transportadoras rodoviárias, ferroviárias, etc., o mesmo não pode ser confundido com atividades correlatas do serviço postal. Assim sendo, quando a ECT aceita transportar mercadorias, assume a condição de sujeito passivo responsável solidário, nos termos previstos no art. 121, II, do CTN. Por esta condição, se obriga a exigir do remetente o documento fiscal para acobertar as mercadorias que transportar, caso contrário, assume a responsabilidade pelo pagamento do ICMS.

Além do mais, constato que a infração está bem caracterizada e foi bem compreendida pelo sujeito passivo, tendo sido atendida todas as formalidades legais previstas no RPAF/99.

Na alegação de mérito acerca da “IMUNIDADE TRIBUTÁRIA” da ECT, ou seja, o recorrente alega que não é atingida pela cobrança do tributo de ICMS vez que goza de *imunidade recíproca* prevista no art. 150, VI, “a” da Constituição Federal/88, adicionando ainda o art. 12 do Decreto-Lei 509/69, além de algumas doutrinas da lavra de mestres do Direito, a exemplo de Geraldo Ataliba, Celso Antônio Bandeira de Mello, Cirne de Lima. Traz ainda, em sequência, a arguição de que o “Serviço de Transporte Posta” não se constitui fato gerador de ICMS, trazendo decisões judiciais de duas Varas Federais, a saber: a 7ª Vara Federal de Fortaleza/CE e a 2ª Vara Federal de Porto Alegre/RGS, que dizem respeito a matéria em conflito, asseverando que o serviço público é uma atividade constitucionalmente ordenada, própria do Estado, bem ao contrário da exploração econômica, própria do setor privado.

Ora, tais argüições de mérito falecem do devido amparo legal, como bem exposto pela 3ª JJF na sua Decisão consignada nos autos e corroborada pela PGE/PROFIS, através do Parecer da PGE/PROFIS.

Nesta linha de entendimento jurídico, com a qual me alinho, fica claro e justo que a imunidade pretendida pelo recorrente na sua peça recursal não é abrangida pela pessoa jurídica da ECT, mas, tão somente, pelos serviços postais, ou seja, a imunidade recíproca não abarca a sua vertente mercadológica que envolve o serviço postal em sentido amplo, que tem natureza de atividade econômica, exercida em regime de concorrência, e, por isso, sujeita ao regime tributário das empresas privadas, conforme preceitua o art. 173 §2º da Constituição Federal, nos termos transcritos a seguir: “*as empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado*”.

Por conseguinte, entendo que a imunidade pretendida pelo recorrente só se aplica aos casos de serviços postais exclusivamente vinculados a suas atividades essenciais relacionadas no art. 9º da Lei nº 6538/78, que assume a natureza de serviço público exercido em regime de monopólio. Tais atividades são entendidas como serviços postais em sentido estrito materializando a “vertente pública” da ECT. Todavia, tal imunidade não é contemplada pelos serviços de transporte de mercadorias e serviços que o autuado transporta mediante pagamento, ou seja, os casos de transporte por encomenda. Nesses casos materializa-se a “vertente mercadológica” da ECT, conforme já supracitado.

Na esteira desta lógica jurídica, a ECT não goza de *imunidade recíproca* no caso em tela, obrigando-se a plena observância do cumprimento do RICMS/BA no que tange ao transporte de mercadorias de terceiros remetentes, via SEDEX. Isto significa atentar para o que preceitua o art. 6º, III, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, pelo qual o transportador se obriga a transportar mercadoria acompanhada da devida documentação fiscal comprobatória e idônea, assumindo a condição de responsável solidário caso transporte mercadoria para terceiros sem a respectiva nota fiscal.

Portanto, é recorrente na condição de responsável solidária pelas obrigações previstas no RICMS para o transporte dessas mercadorias, o que significa que a ECT assume a condição de sujeito

passivo responsável solidário, nos termos previstos no art. 121, II, do CTN, combinado com o art. 6º, III, “d” da Lei nº 7014/9, e nessa condição deve exigir da empresa remetente o documento fiscal para acobertar as mercadorias que transportar. Caso contrário, assume a responsabilidade pelo ICMS devido e as cominações legais por descumprimento dessa obrigação fiscal.

Quanto à arguição de que tal autuação fere a Constituição Federal, vale frisar, de forma reiterada, que não cabe a este Colegiado a competência material para apreciar a constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do art. 167, I, do RPAF/99.

Enfim, restou provado a legalidade da autuação fiscal, objeto do presente PAF. Por conseguinte, com base nos documentos acostados e na legislação aplicável, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter inalterada a Decisão recorrida.

### **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 225414.0229/12-7, 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\$16.303,17, 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, 15 de outubro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – RELATORA

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