

**PROCESSO** - A. I. Nº 225080.0126/14-9  
**RECORRENTE** - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELEGRÁFOS - ECT  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - IFMT METRO  
**INTERNET** - 16/09/2015

**1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0234-11/15**

**EMENTA:** ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CORREIOS E TELÉGRAFOS. MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Não acatadas as preliminares de nulidade suscitadas. No mérito, os aspectos fáticos não foram elididos. Predomina neste Conselho a jurisprudência de que os Correios estão sujeitos à norma da responsabilidade solidária. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto tempestivamente, nos termos do art. 169 do RPAF em vista do julgamento de Primeira Instância, que julgou Procedente o Auto de Infração nº 225080.0126/14-9, que imputou ao contribuinte o cometimento da seguinte infração: *1 – Transporte ou operação de mercadorias sem documentação fiscal*

Regularmente intimado, o contribuinte apresentou tempestivamente a sua Impugnação de fls. 16/37. Após a Informação fiscal, seguindo seu regular trâmite, a 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal exarou a seguinte Decisão:

*A empresa suscita preliminar de nulidade do Auto de Infração, reproduzindo cláusulas do Protocolo ICMS nº 23/88, já que a fiscal autuante não havia identificado o remetente e o destinatário das mercadorias apreendidas e não lavrou o Termo de Apreensão de Mercadorias em três vias, conforme preconiza o referido Protocolo, preferindo autuar a empresa. Em primeiro, o Protocolo 23/88 foi denunciado e o ora em vigor é o de nº 32/01, onde não existe mais a obrigatoriedade da fiscalização de lavrar o Termo de Apreensão em três vias. O que este Protocolo prevê é que “no ato da verificação fiscal de prestação do transporte irregular ou das mercadorias e bens em situação irregular deverão as mercadorias e os bens ser apreendidos ou retidos pelo Fisco, mediante lavratura de termo próprio, conforme a legislação de cada unidade federada, para comprovação da infração”. E no seu § 1º determina que no “aludido termo constará, se for o caso, o endereço da unidade da ECT onde ocorreu a retenção ou apreensão e, a critério do Fisco, a intimação para comparecimento do interessado, especificando o local, o horário e o prazo.” E, por segundo, a identificação do remetente e do adquirente da mercadoria é irrelevante diante da Decisão da lide. No que diz respeito a preliminar de ilegitimidade passiva dos Correios, também esta não encontra respaldo legal a teor do quanto disposto nos art. 121 e 128, do CTN - Código Tributário Nacional. A EBCT não goza da imunidade tributária recíproca, consagrada no art. 150, inciso VI, da Constituição Federal, na forma pretendida pelo recorrente. A imunidade alegada diz respeito à vedação da instituição de impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços dos entes tributantes. Esta imunidade é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo poder público no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes e somente é extensiva às suas autarquias e fundações, instituídas e mantidas pelo poder público (§ 2º). Por outro lado, ela não se aplica ao patrimônio, à renda e aos serviços relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário (grifo) (§ 3º). Estas são as determinações constitucionais, nas quais entendo não caber a atividade exercida pela EBCT ora em discussão. E, mesmo que se pudesse nestas determinações ser enquadrado, o serviço prestado é oneroso, sendo, portanto, vedada a imunidade pretendida. Por outro lado, a EBCT não é uma autarquia nem uma fundação, mas uma empresa pública que exerce, em parte, um serviço tipicamente público – serviço postal. Dessa forma, sendo empresa pública e após a Constituição Federal de 1988, está 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. Além do mais, não poderá gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado (§ 2º), o que derroga as determinações do art. 12 do Decreto-Lei no 509/69. Neste caso, entendo que a Constituição Federal não deixou a cargo de qualquer lei disciplinadora o*

assunto. Ela própria cuidou de estabelecer as diretrizes a serem obedecidas. Ultrapassada essas questões, pergunto se a atividade exercida pelo autuado - serviço postal na modalidade encomenda - pode ser entendida como um serviço de transporte. Atribui-se a responsabilidade solidária para pagamento do imposto à EBCT pelo fato de terem sido encontradas mercadorias (relógios) em suas dependências, desacobertadas de documento fiscal, com fundamento no art. 6º, III, "d" e IV, art. 34, VI-A, XII e XIV-B, da Lei nº 7014/96 combinado com o art. 83, I e 101, do RICMS/12. O fisco estadual entendeu que os produtos apreendidos se tratavam- de mercadorias e que o autuado se equiparava a um transportador, respondendo solidariamente pelo pagamento do ICMS incidente sobre a operação. O entendimento deste CONSEF é de que, embora a prestação de serviços postais não possa ser confundida com o serviço de transporte de carga, no presente Auto de Infração não se está a cobrar o ICMS sobre tais serviços postais. O lançamento exige o ICMS, por responsabilidade solidária, pelo fato da encomenda, remetida via SEDEX nº SR896884452BR, ter sido transportada desacobertada da documentação fiscal. Nesta circunstância, o art. 6º da Lei nº 7.014/96, que por sua vez segue as determinações estabelecidas no art. 5º da Lei Complementar nº 87/96, nos casos de responsabilidade por solidariedade, expressa: Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito: III - os transportadores em relação às mercadorias; d) que conduzirem sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou acompanhadas de documentação fiscal inidônea; IV - qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea; § 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. 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 art. 6º da Lei nº 7014/96, acima transcrita. Ou seja, se a EBCT transporta mercadorias sem a observância dos ditames legais, deve ser guinada à condição de responsável tributária.

Desta Decisão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário de fls. 68/96.

Em sede de preliminar, alegou a nulidade do procedimento fiscal, por desacordo com o quanto estabelecido no Protocolo ICM 23/88. Informou que o referido protocolo 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 recorrente, 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.

Continuou alegando que o serviço postal realizado pelo recorrente é tipicamente público, conforme art. 21 da CF, diferente do particular que aceita o transporte do seu cliente se quiser, sendo que a recorrente, por sua vez, 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.

No mérito, alega gozar de 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, concluindo ser incabível a cobrança do tributo em questão.

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.

Continua, em sua razões dizendo 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.

Defende-se, ainda, alegando 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.

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.

Na assentada de julgamento a Douta Procuradora manifestou-se no sentido de Não Acolhimento do Recurso Voluntário e informou que a PGE/PROFIS já firmou entendimento no sentido de que não há imunidade tributária dos correios quando tratar-se de responsabilidade solidária por transporte de mercadoria, baseando a tese no RE 627.051-PE.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário em face da Decisão da 4ª JJF que julgou o Auto de Infração nº 225080.0126/14-9 Procedente, à unanimidade.

O Recorrente argui preliminarmente a nulidade do procedimento fiscal por afronta ao Protocolo ICM 23/88. Neste particular, não vejo razão ao recorrente. Observo que constam nos autos Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos. Não obstante esse fato, há de se registrar que o Protocolo ICMS 23/88 foi denunciado, passando assim a vigorar o Protocolo ICMS 32/01. Pelo Protocolo agora 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.

A alegação de ilegitimidade passiva também não merece 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.

Assim, entendo por afastar as preliminares ventiladas pelo recorrente, conforme as razões acima expostas.

No mérito, no que diz respeito à imunidade tributária, benefício da imunidade recíproca e que o transporte ora em discussão não constitui fato gerador do ICMS não merecem acolhida.

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. Assim, não há de se falar em imunidade recíproca por se tratar de transporte de mercadorias. Assim, na condição de responsável tributário solidário, deve exigir da empresa remetente o documento fiscal para acobertar as mercadorias que transportar. Como não o fez, assume a responsabilidade pelo ICMS devido e as cominações legais por descumprimento dessa obrigação fiscal.

De mais a mais, alinho-me com o entendimento da PGE/PROFIS no sentido de não inexistência de imunidade reciproca no caso ora em apreço.

Aqui se está diante da aplicação clara do art. 9º§1º do CTN que reza “*atribuição, por lei, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte, e não as dispensa da prática de atos, previstos em lei, asseguratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros*”.

Neste sentido, o já citado RE 627.051/PE, que peço vénia para transcrever:

*“TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS. ICMS. TRANSPORTE DE MERCADORIAS.*

*- A ECT, não obstante seja uma empresa pública federal, é pessoa jurídica de direito privado, que, nos termos do art. 173, II, da CF/88, sujeita-se às mesmas obrigações tributárias que as empresas privadas, logo o transporte de mercadorias que realiza sofre a incidência do ICMS, por não estar protegida pela imunidade constitucional. (sem grifos no original)*

De igual modo, ainda no Supremo Tribunal Federal, na Ação Civil Originária nº 2055/DF, que merece também ter seus trechos transcritos neste voto:

*(...)Verifico, contudo, não se tratar de autuação na qualidade de contribuinte, mas na de responsável solidário, pelo transporte de mercadorias sem documentação fiscal(...)*

*(...)As imunidades não implicam a absoluta inexistência de obrigações jurídico-tributárias. Obstam a sujeição ao pagamento de tributos, mas apenas daqueles que o ente beneficiado haveria de recolher na qualidade de contribuinte. Não se aplicam à responsabilidade e à substituição tributárias – e sequer às obrigações acessórias. (...) (sem grifos no original)*

Por fim, não vislumbro qualquer afronta à Constituição Federal, até mesmo por que não cabe a esse Conselho de Fazenda apreciar a constitucionalidade das normas.

Deste modo, entendo que o Recurso Voluntário NÃO DEVE SER PROVIDO, mantendo-se na íntegra a Decisão de piso exarada pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal.

## 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 225080.0126/14-9, lavrado contra EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELEGRÁFOS - ECT, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$5.283,60, 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, 25 de agosto de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDMUNDO JOSÉ BUSTANI NETO – RELATOR

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