

PROCESSO	- A. I. N° 108491.0240/14-7
RECORRENTE	- EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF n° 0215-02/15
ORIGEM	- IFMT - DAT/METRO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 20/04/2016

## 2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0052-12/16

**EMENTA:** ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CORREIOS E TELÉGRAFOS. TRANSPORTE DE MERCADORIAS DE TERCEIROS SEM A CORRESPONDENTE NOTA FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. Constatado nos termos do art. 20 do PAF, por não conter, no lançamento de ofício específico, elementos suficientes, garantidores para se determinar, com segurança, a base de cálculo da sujeição passiva ensejada. Decretada, de ofício, a NULIDADE da infração, com fundamento no art. 18, inciso IV, "a", do RPAF/99, aprovado pelo Decreto n° 7.629/99. Recurso NÃO PROVIDO. Auto de Infração *Nulo*. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os autos do Recurso Voluntário à Decisão, no enfrentamento do Auto de Infração em lide, o qual fora lavrado em 30/05/2014 formalizando a exigência de ICMS no valor total de R\$5.632,28, em decorrência da realização de operação sem documentação fiscal (51.01.01), ocorrida na mesma data, sendo exigida multa de 100%, conforme previsto na alínea "a" do inciso IV do art. 42 da Lei n° 7.014/96.

O Auto de Infração veio acompanhado do Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos n° 1084910217/14, o qual relaciona 390 unidades de bijuterias finas da marca Ring Lovers, consistindo de Pulseiras diversas, Pingentes, Colares, Gargantilhas, Brincos, Aneis, e Bolsas diversas, e com os preços unitários obtidos no site do Mercado Livre, na internet, consoante ilustrações às fls. 7 e 8 dos autos.

Em seu julgamento pela Procedência do Auto de Infração, o i. Relator assim se expressou:

*"Inicialmente, em relação à argüição de inconstitucionalidade, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma.*

*Afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, tendo em vista que o Auto de Infração e o Termo de Apreensão estão revestidos das formalidades legais, inclusive constatei que foram observadas as determinações contidas no Prot. ICM 23/88, não pode ser acatada, tendo em vista que foi juntada à folha 04, a primeira via do Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos, a qual foi assinada pelo representante legal do autuado, documento que comprova a regularidade da ação fiscal.*

*De igual modo, não pode ser acolhida a alegação de ilegitimidade passiva, uma vez que a responsabilidade por solidariedade encontra-se disciplinada na legislação do ICMS, sendo no RICMS/97 tratada no artigo 39. Também não se observando qualquer erro ou vício que possa decretar a sua nulidade, em conformidade com o disposto no art. 18, do RPAF/99.*

*Cabe enfatizar que o Conselho de Fazenda Estadual, através das Juntas e Câmaras de Julgamento fiscal, nos julgamentos dos litígios decorrentes de lançamento tributário, como por exemplo o Acórdão n° 0067-11/10 da 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, já firmou o entendimento que a ECT é solidariamente responsável pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais, devidos pelo contribuinte de direito, assim como qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação exigível ou com documentação fiscal inidônea.*

O art. 6º da Lei nº 7.014/96, ao tratar os casos de responsabilidade por solidariedade, respaldado no art. 5º da Lei Complementar nº 87/96, expressa que:

**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;**

Portanto, mesmo que o autuado não pudesse ser considerado transportador, o que não é o caso, estaria obrigado ao pagamento do imposto, em razão de responsabilidade solidária, face à regra insculpida no inciso IV do artigo 6º da Lei 7.014/96, acima transcrito, pois ao transportar mercadorias sem nota fiscal, no caso em tela 1.977 CD, assumiu a condição de sujeito passivo responsável solidário, e nesta condição deveria ter exigido do remetente o documento fiscal para acobertar as mercadorias que transportou, caso contrário, assumiu a responsabilidade pelo pagamento do ICMS.

Em relação a questão da imunidade arguida pela defesa, observo que o Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS por responsabilidade solidária da ECT, pelo fato de terem sido encontradas mercadorias, 1.977 (mil, novecentos e setenta e sete) CD's de Ricardo e João Fernando, em suas dependências sem documento fiscal.

No presente caso, o que está em discussão não é a imunidade tributária ou o imposto sobre serviço de transporte, pois o Auto de Infração teve por objetivo exigir o ICMS por responsabilidade solidária, do autuado que transportava ou detinha mercadoria sem nota fiscal.

Por sua vez, a Lei nº 6.538/78, citada diversas vezes pela defesa, que disciplina a prestação de serviço postal, estabelece o seguinte:

“Art 10 - Não constitui violação do sigilo da correspondência postal a abertura de carta:

----  
**II - que apresente indícios de conter objeto sujeito a pagamento de tributos;**

Parágrafo único - nos casos dos incisos II e III a abertura será feita obrigatoriedade na presença do remetente ou do destinatário.”

O RICMS/12, no artigo Art. 336 e § 2º, nos incisos I a III, ao tratar dos procedimentos de fiscalização relativos aos serviços de transportes e às mercadorias e bens transportados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT), nas seguintes remessas (Protocolo 32/01), determina 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, manifesto de cargas e conhecimento de transporte de cargas, abaixo transcrito:

**Art. 336.** Serão adotados os procedimentos de fiscalização previstos neste artigo, relativos aos serviços de transportes e às mercadorias e bens transportados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT), nas seguintes remessas (Prot. ICMS 32/01):

**I - postais ocorridas no território nacional;**

**II - postais internacionais de mercadorias ou bens importados sob o Regime de Tributação Simplificada (RTS) instituído pelo Decreto-Lei nº 1.804/80.**

**§ 1º** Os trabalhos de fiscalização de mercadorias ou bens serão executados nos centros operacionais de distribuição e triagem da ECT.

**§ 2º** 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:

**I - Nota Fiscal;**

**II - Manifesto de Cargas;**

**III - Conhecimento de Transporte de Cargas.**

**§ 3º** No caso de transporte de bens entre não contribuintes, em substituição à nota que trata o inciso I do § 2º deste artigo, o transporte poderá ser feito acompanhado por declaração de conteúdo, que deverá conter

*no mínimo:*

- I - a denominação: "Declaração de Conteúdo";**
- II - a identificação do remetente e do destinatário, contendo nome, CPF e endereço;**
- III - a discriminação do conteúdo, especificando a quantidade, peso e valor;**
- IV - a declaração do remetente, sob as penas da lei, de que o conteúdo da encomenda **não constitui objeto de mercancia**. Grifei.**

Ressalto que o Decreto-Lei nº 509/69 e a Lei nº 6.538/78, que disciplina 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, a imunidade tributária de que gozava a ECT, 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.

Com a Constituição Federal de 1988, 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.

Ressalto 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 denotam intuito comercial.

Como 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. 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.

Observo que o Protocolo ICM 23/88, celebrado na vigência do antigo o ICM, o mesmo, apenas, estabeleceu normas de controle de fiscalização relacionada com o transporte de mercadorias efetuado pelo sujeito passivo, em nenhum momento dispensando o autuado de ser responsabilizada pelo pagamento do tributo, porventura devido em razão do transporte de mercadorias realizado de forma irregular. Semelhantes procedimentos a serem adotados pela fiscalização foram repetidos no Protocolo ICMS 32/01, publicado no DOU de 04.10.01. Por outro lado, o Prot. 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”.

Por fim, quanto à alegação de que o ICMS ora exigido poderia ser pago pelo remetente ou destinatário, cabe destacar que mesmo o Auto de Infração tendo 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.

O Recurso voluntário tempestivamente apresentado, requer reforma da Decisão para julgar inteiramente improcedente o Auto de Infração de nº 108491.0241/14-3.

Entende o recorrente encontrar-se amparada pela imunidade tributária recíproca, fato este desconsiderado pelo Julgador *a quo* em flagrante prejuízo à Recorrente, e transcreve expresso do Excelentíssimo Ministro Moreira Alves, Relator no julgamento do RE – 235677/MG que foi recebido pela atual Constituição o Decreto-lei nº 509/69, estendendo à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos os privilégios conferidos à Fazenda Pública, dentre os quais o da impenhorabilidade de seus bens, rendas e serviços, devendo a execução contra ela fazer-se mediante precatório, sob pena de ofensa ao disposto no art. 100 da Carta Magna

#### Adentrando às PRELIMINARES PREJUDICIAIS DO MÉRITO DA AÇÃO FISCAL

DA NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL, aponta que o Protocolo ICM 23/88 estabelece, em sua cláusula segunda, §1º, que a lavratura de termo de apreensão tem que ser feita tanto em nome da transportadora em sentido amplo como do Contribuinte.

O referido Protocolo constitui-se como um ato vinculante para todos aqueles que o subscreveram, inclusive para o Estado da Bahia. Ocorre que, como demonstrado, o Fisco Estadual, “*in casu*”, não observou as formalidades essenciais referentes à fiscalização de mercadorias transportadas pela EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS.

Aduz que no presente caso, a Atuante poderia ter efetuado a identificação do remetente e do destinatário das mercadorias apreendidas. E em assim não sendo, padece de nulidade o Termo de Apreensão de Mercadorias e, por consequência, o Auto de Infração correspondente.

Passando ao comento DA ILEGITIMIDADE PASSIVA DOS CORREIOS, assevera que o destinatário, por certo, após comunicado da apreensão do objeto postal, teria providenciado o pagamento do imposto pretendido, acarretando consequentemente o arquivamento da ação fiscal contra a ECT, a exemplo do que ocorreu na INFORMAÇÃO FISCAL N.º 121404, lavrada em 20/12/2000. Ao ensejo, cita e transcreve a norma do Protocolo ICM 23/88 coadunando-se com o que dispõe o artigo 11 da Lei nº 6.538 de 22 de junho de 1978:

*“Art.11 – Os objetos postais pertencem ao remetente até a sua entrega a quem de direito, donde conclue o recorrente que os únicos sujeitos da relação são o REMETENTE e o DESTINATÁRIO, cabendo tão somente a estes qualquer responsabilidade tributária.*

Cita mais, os SIGILO DA CORRESPONDÊNCIA e a INVOLABILIDADE DO OBJETO POSTAL, impeditivos do autuado para a se utilizar de meios **mais severos** na fiscalização dos objetos que lhes são confiados, ao contrário do que ocorre com a SECRETARIA DA FAZENDA ESTADUAL, a qual tem como mister a fiscalização, através de seus agentes, do ato do desembarço dos objetos postais.

Conclui desta feita, que a lavratura do Auto de Infração é contra quem de direito, o remetente ou o destinatário, partes legítimas para figurar na presente relação, e que o serviço postal em qualquer de suas modalidades, monopolísticas ou não, tem por base três ações praticadas em cadeia, quais sejam o recebimento, o transporte e a entrega de objetos postais.

Este, aduzem, é muito mais complexo que um simples serviço de transporte, pois oferece segurança, **inviolabilidade do objeto postal**, regulamentação legal que exige a continuidade, universalidade e confiabilidade garantidos pela União Federal, através da Impugnante, que é empresa vinculada ao Ministério das Comunicações. Firma que tais garantias derivam da vontade do legislador pátrio, regras rígidas ditadas pela Constituição, pela legislação infraconstitucional e pelo Direito Administrativo. Características estas não presentes nas demais transportadoras comerciais, porém de observância obrigatória pelas mesmas, reguladas que são pela livre iniciativa e sem controle pelo Estado.

Cita que não só as encomendas são transportadas, também o são as cartas, cartões postais, vales postais, telegramas, e demais objetos conceituados legalmente como objetos postais, realização exclusiva pela ECT, sendo específico e consagrado pela Constituição Federal como tipicamente público (art. 21), não podendo, assim, ser confundido com uma atividade genérica e abrangente.

Diz que o transportador particular aceita o transporte do seu cliente se quiser. Contudo, para a ECT essa **discricionariedade é vedada por Lei**, pois ela **tem a obrigação legal de oferecer e garantir o serviço postal a todos os cidadãos brasileiros, e que** o particular fixa seus preços de acordo com seus custos e com a margem de lucro que pretende auferir; o recorrente depende da aprovação de tarifas, realizada por Órgãos do Governo Federal (Ministério da Fazenda etc).

Menciona que a Fazenda Pública da Bahia não detém o direito de Cobrança do ICMS em face da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, pessoa jurídica federal gozar da imunidade tributária, amparada pelo art. 12 do Decreto-lei 509/69, e ainda pelo preceito constitucional onde 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, 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, a qual transcreve;:

*“Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*VI -instituir impostos sobre:*

*a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros; ... ”*

E no que toca à imunidade tributária:

*“Imunidade é a impossibilidade de incidência, decorrente de uma proibição imanente porque constitucional, impossibilidade de um ente público dotado de poder impositivo, exercê-lo em relação a certos fatos, atos ou pessoas. Portanto, é tipicamente uma limitação à competência tributária, que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios sofrem por força da Carta Magna, porque os setores a eles reservados na partilha da competência impositiva já lhe são confiados com exclusão desses fatos, atos ou pessoas”*

(grifos não originais).

Cita o recorrente que apesar da afirmação contida na definição de Empresa Pública, na realidade elas podem desempenhar duas funções completamente distintas:

- a) explorar atividade econômica,
- b) prestar serviço público.

E em seu comentário sobre o mérito, transcreve os entendimentos dos Mestres Geraldo Ataliba, e de Celso Antonio Bandeira de Mello, iniciando-se pela prestação de serviço público pelas Empresas Públicas.

Pelo exposto, o Decreto-Lei n.º 200/67, na definição proposta pelo legislador daquela época sobre Empresa Pública, não foi feliz, pois somente a condicionou como exploradora de atividade econômica, esquecendo-se, do principal, que é ser prestadora de serviço público.

Completando o pensamento de Bandeira de Mello, Geraldo Ataliba expõe que;

*... os critérios do Decreto-Lei n.º 200/67 - por descompassados com a Constituição (a então vigente e a de 1988) - não são bons, adequados e completos para o intérprete. De mesmo modo, servem para demonstrar que as estatais prestadoras do serviço público não têm regime igual às exploradoras de atividade econômica, por exigência clara da Constituição” (grifos não originais).*

Cita, ainda, o Mestre Cirne de Lima, retratando, o conteúdo de serviço público:

*“Serviço Público é todo serviço existencial, relativamente à sociedade, ou pelo menos, assim havido num momento dado, que, por isso mesmo, tem de ser prestado aos componentes daquela, direta ou indiretamente, pelo Estado ou outra pessoa administrativa” (grifou-se)*

O recorrente conclui 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.

Cita que a ECT por imperativo constitucional, é imune a qualquer tipo de imposto por estar amparada pela imunidade recíproca, e apresenta os alongados fundamentos acerca do poder de legislar sobre os serviços postais.

Para a ECT, todavia, são todos iguais, uma só coisa: OBJETO POSTAL, nos termos do artigo 47 da Lei 6538/78, e ainda que não seja este o entendimento do Órgão Público responsável pelo lançamento e cobrança do ICMS, deve ser considerado como objeto postal, portanto, a remessa e entrega de objetos, com ou sem valor mercantil, por via postal.

Sintetiza que, portanto, todas as atividades que envolvam o recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos, valores e encomendas podem, e devem, ser caracterizados como serviço postal.

Em seguida, o recorrente aduz comentário acerca da RECEPÇÃO PELA CF/88: DECRETO-LEI N.º 509/69 E LEI 6.538/78, citando e transcrevendo Mestre Celso Ribeiro de Bastos:

*“Uma Constituição nova instaura um novo ordenamento jurídico. Observa-se, porém, que a legislação ordinária comum continua a ser aplicada, como se nenhuma transformação houvesse, com exceção das leis contrárias à nova Constituição. Costuma-se dizer que as leis anteriores continuam válidas ou em vigor. Muitas vezes isto é previsto na Constituição nova, mas ainda que o texto seja omisso, ninguém contesta o princípio. De fato, elas perdem o suporte de validade que lhes dava a Constituição anterior. Entretanto, ao mesmo tempo, elas recebem o novo suporte, novo apoio, expresso ou tácito, da Constituição nova. Este é o fenômeno da recepção. Trata-se de um processo abreviado de criação de normas jurídicas, pelo qual a nova Constituição adota as leis já existentes, com ela compatíveis, dando-lhes validade, assim evita o trabalho quase impossível de elaborar uma nova legislação de um dia para o outro.” (grifou-se)*

Diz da presença da tripla condição para que se diga recepcionada a Lei n.º 6.538/78, pois, na

ordem constitucional anterior, como na atual, é da competência privativa da União manter o serviço postal e telegráfico e sobre ele legislar.

Cita a existência de duvidas quanto ao Decreto-lei n.º 509/69, se o art. 12 foi recepcionado em sua totalidade ou apenas em parte, e transcreve;

*"Art. 12 – A ECT gozará de isenção de direitos de importação de matérias e equipamentos destinados aos seus serviços, dos privilégios concedidos a Fazenda Pública, quer em relação à imunidade tributária, direta ou indireta, impenhorabilidade de seus bens, venda e serviços, quer no concernente a foro, prazos e custas processuais." (grifou-se)*

Externa o recorrente as seguintes entendimentos:

- isenção de direitos de importação – Imposto de Importação – imposto federal de competência exclusiva da União. Pode a União isentar pessoas jurídicas/físicas do pagamento desse imposto;
- imunidade tributária – com base no art. 150, VI, “a” da CF/88 – imunidade recíproca;
- impenhorabilidade de seus bens, venda e serviços – todos os bens e poder da ECT são da União, portanto seus bens são inalienáveis e impenhoráveis;
- foro – art. 109, I da CF/88.

E que, demonstrada a recepcionalidade do art. 12 do Decreto- Lei n.º 509/69, pela Constituição Federal, a ECT:

- a) goza de imunidade prevista no art. 150, VI, alínea “a” da CF/88;
- b) não pode ter seu patrimônio diminuído por qualquer tipo de imposto, por ser patrimônio da União;
- c) não pode ter seus serviços onerados tributariamente, por serem serviços públicos, de competência exclusiva da União.

Afirma o recorrente que fica provado 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 ECT tem o “múnus”.

Em reforço aos argumentos vistos, quanto a receptividade do Decreto-lei 509/69, cita a alteração feita ao art. 173 da nossa Carta Magna, através da Emenda Constitucional n. 19, de 04/06/98, quando dispõe que, “...lei ordinária irá disciplinar o estatuto jurídico da Empresa que presta serviço público”; No entanto, não existindo até a presente data, referida lei disciplinadora, subsiste “*in totum*”, a aplicabilidade do disposto no Decreto-Lei 509/69.

Passando ao tópico seguinte, “DO LANÇAMENTO DO ICMS”, diz que o legislador constituinte pátrio adotou a técnica de prescrever, de modo exaustivo, as áreas dentro das quais as pessoas políticas podem exercer a tributação; forjou, portanto, um sistema rígido de distribuição de competências, dentro das quais os entes políticos só podem atuar, pela competência tributária que lhes foi outorgada pela Constituição Federal, uma vez que dela recebem o poder tributário, mas, sim, uma parcela deste poder, bastante limitada pelas normas que disciplinam seu exercício.

No enriquecimento da questão, cita ensinamentos dos Mestres ROQUE ANTONIO CARRAZZA, em “ICMS”, Malheiros Editores Ltda., 1994, pág.15,e ELIZABETH NAZAR CARRAZA

Aponta que o ICMS vem genericamente previsto no art. 155, II, da Constituição Federal, que estatui:

*“Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: Operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.”*

A circulação jurídica (e, não meramente física) pressupõe a transferência (de uma pessoa para outra) da posse ou da propriedade de mercadoria. Sem mudança da titularidade de mercadoria não há tributação por meio de ICMS.

Tem-se nesse ponto que a ECT- Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, como já dito anteriormente, é uma empresa pública federal, cujo objeto de atividade é o serviço público de *recebimento, expedição, transporte e entrega de correspondências e afins*, serviço esse monopolizado ou não, como no caso dos serviços de valores e encomendas, o que faz necessário demonstrarmos a diferença entre serviço público, produtos e remuneração do serviço público.

Traz entendimentos segundo AMILCAR FALCÃO, Fato Gerador da Obrigação Tributária, 2<sup>a</sup>ed., RT, p.26/27, que a ausência dos elementos relevantes para a caracterização do fato gerador, anula a obrigação.

Firma o recorrente que a simples leitura do texto da Lei Estadual indica 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. E nessa interpretação mais abrangente, o agente tributante pretende que o Serviço de Transporte Postal seja integrado como um mero serviço de transporte ou comunicação, o que com devida *venia* não se pode conceber à luz do que dispõe toda a legislação que permeia o assunto.

Friza que o transporte realizado pela ECT não tem o mesmo objeto das empresas privadas, qual seja, a obtenção de lucro, pois, na maioria das vezes o transporte realizado onera a empresa, e não lhe garante um *superavit* em suas contas, posto que os preços cobrados pela Impugnante cobrem apenas o custo do transporte, o que impede a cobrança do imposto, pois, o serviço de transporte, por mais esse motivo, deve ser considerado como serviço público.

E que sendo a atividade meio o serviço de transporte, posto que, seu objetivo principal é a entrega de objetos postais, o que demonstra também ser a atividade de transporte realizado pela ECT um serviço público e não um serviço particular de transporte de mercadorias, posto que, os bens transportados pela ECT são considerados objetos postais, e não mercadoria, como faz crer o Fisco, estando portanto, protegidos pela legislação contra a violação, sob pena de ensejar a abertura de inquérito policial e até mesmo o início de ação penal por violação de correspondência.

Não poder recusar qualquer objeto, por mais longe, distante e ermo que possa se encontrar o destinatário, torna o serviço público; desta forma, o transporte realizado pela ECT não tem o objetivo de lucro, mas de prestação de serviços à comunidade, serviço público por excelência, posto o objetivo da empresa quando de sua criação; e, sendo o serviço de transporte um serviço público, os objetos transportados são objetos postais, protegidos pela legislação, só podendo haver a violação do conteúdo nos casos permitidos pela Lei 6538/78, no artigo 10.

Cita que a ECT não realiza o transporte – quando executa o serviço postal – Não se equipara a uma empresa transportadora privada. A atividade (não serviço) que desempenha, levando objetos de um para outro lugar, não configura serviço de transporte. É mera atividade meio, simples segmento intermediário, sem o qual seria impossível cumprir a sua finalidade legal – prestar serviço postal a toda a coletividade.

Sumariza que, pelos motivos elencados, a ECT não pode ser considerada como responsável tributária pelo recolhimento do ICMS sobre serviço de transporte de objetos postais, mesmo que seja de encomendas. Ademais, se a ECT não é contribuinte do ICMS nem se lhe pode exigir esse imposto em razão do “transporte” que realiza, não há que se falar também na emissão de nota fiscal para serviço IMUNE e, por via de consequência, na exigência de multa por obrigação acessória que, neste caso, segue a principal.

A seguir, o recorrente passa ao tópico da JURISPRUDÊNCIA, citando textos legais, Pareceres em Processos Federais desobrigando o recorrente a recolher ICMS sobre serviços postais por estes não constituírem serviços geradores do aludido tributo. Em destaque a seguinte Sumula, do Pleno do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, do Estado do Paraná, apreciando o Auto de Infração 01.3685761-4, lavrado contra a ECT, proferiu o acórdão nº 283/94 , cuja ementa é a seguinte:

**SÚMULA ICMS – SERVIÇO POSTAL. IMUNIDADE.**

*Os serviços postais prestados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos não se confundem com serviços de transporte de cargas, estando fora do campo de incidência de ICMS.”*

Comenta que a legislação tributária exige que o fato esteja plenamente ajustado a norma, vale dizer não admite dúvida. Dúvidas havendo, não há fato imponível. Essa é a regra, simples e segura. Se assim é, pode-se asseverar que a lei tributária será sempre interpretada pela maneira mais favorável ao contribuinte, toda vez que houver dúvidas quanto a capitulação legal do fato.

Aponta, novamente, 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 a existência de fato gerador de ICMS, consoante a legislação estadual que regula o assunto. Assim demonstrada a inexistência de fato gerador de ICMS na presente demanda fiscal, já que a capitulação utilizada pelo Fisco Estadual para tributação de Serviço de Transporte de encomendas, como sendo mero transporte ou equivalente, não se adequa ao caso concreto, onde o que existe realmente é a prestação de serviço público, nos termos da Lei 6538/78.

Aborda a seguir a inexistência da solidariedade, diferente do que o Fisco estadual utilizou como fundamentos para a lavratura do Auto de Infração ora discutido o teor dos artigos 201, I c/c artigo 39, I, alínea “d” do RICMS/97, os quais, respectivamente, prescrevem:

*Art. 201. Os documentos fiscais especificados no art. 192 serão emitidos pelos contribuintes do ICMS (Conv. SINIEF, de 15/12/70, Conv. SINIEF 06/89 e Ajustes SINIEF 01/85, 01/86 e 01/89):*

*I - sempre que realizarem operações ou prestações de serviços sujeitas à legislação do ICMS; (grifou-se)*

*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; (grifou-se)*

Destaca que o primeiro dispositivo supratranscrito obriga os “contribuintes do ICMS” e, conforme já abordado em tópico anterior, a ECT, por gozar da prerrogativa da imunidade tributária, não se enquadra em tal categoria.

Além disso, incabível é a responsabilização solidária do autuado, já que não se constitui como uma transportadora, mas sim como uma prestadora de serviço público postal.

Ora, diz, a norma do artigo 39 trata de transportadoras em sentido estrito, ou seja, das empresas que executam serviços de transporte como atividade – fim, o que não é, como já demonstrado, o caso dos Correios. Diante disso, não pode o Fisco estadual ampliar o alcance do mencionado dispositivo, já que o autuado está fora do âmbito de sua aplicação.

Assim, restrita a aplicabilidade dos artigos 201 e 39 do RICMS/97 às transportadoras comerciais, contribuintes de ICMS, não há que se falar em responsabilidade solidária da ECT “por transportar mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal”

E apresenta seu PEDIDO:

Para que seja declarado insubsistente o Auto de Infração.

E caso ultrapassadas aquelas, no mérito administrativo, requer seja acolhido o presente Recurso, julgando-se totalmente improcedente o Auto de Infração, ante a sua flagrante impossibilidade legal, e ainda, por ser o recorrente ente integrante da Administração Pública e consequentemente imune ao lançamento do imposto, conforme expresso em lei declarada recepcionada pela Novel Carta Magna.

O Recurso deve ser conhecido e provido por ser indevido o lançamento; pelo fato de não ser tais objetos postais passíveis de tributação.

Acrescenta que os sujeitos da relação tributária em questão, são o Estado da Bahia e o destinatário ou o remetente do SEDEX não havendo, destarte, que se considerar a ECT, como

responsável tributária na demanda.

## VOTO

O Recurso Voluntário apresentado relaciona-se ao Auto de Infração lavrado em 30/05/2014 o qual exige ICMS no valor de R\$5.632,28, acrescido da multa de 100%, em virtude do transporte de 390 itens de mercadorias, sem documentos fiscais, cujo quantitativo revela a destinação comercial das mesmas. Referidas mercadorias compõe-se de bijuterias folheadas da marca “Ring Lovers”, consistindo de Pulseiras diversas, Pingentes, Colares, Gargantilhas, Brincos, Aneis e Bolsas diversas, conforme Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos / Termo de Apreensão e Ocorrências, nº 1084910217/14 (fl. 04). A fixação dos preços unitários para formação da base de tributação, originaram-se das paginas da Internet, fls.7e 8, e foram utilizados conforme na memoria de calculo à fls.9.

O quantitativo observado denota que as mercadorias apreendidas com a ECT, desacompanhadas de qualquer documentação fiscal, caracteriza comércio, e foram destinadas a Catarina Andrade Guimarães, em Salvador, BA.

Preliminarmente afasto o pedido suscitado pelo sujeito passivo, tendo em vista que o citado Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos que lastreia a autuação, atende às formalidades requeridas pelo Protocolo ICM 23/88 (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 destaco, ainda, não se incluir na competência deste CONSEF a declaração de inconstitucionalidade, nos termos do art. 167, I do RPAF/99.

Foi lançada a presente acusação, consoante citado Termo de Apreensão e identificação do conteúdo, assim como pela sua destinação comercial, pela atribuição de responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto à ECT, dado terem sido encontradas mercadorias em suas dependências desacompanhadas de documento fiscal, com fundamento no art. 201, I, combinado com o art. 39, I, “d”, do RICMS/97, descabendo a arguição de nulidade por ter sido identificada a ECT como autuada e não o remetente e/ou o destinatário.

Dentre os diversos tópicos vindos ao Recurso em baila, o recorrente assevera:

- a circulação jurídica pressupõe a transferência da posse ou da propriedade da mercadoria, não havendo essa circunstancia, não há tributação do ICMS;
- no texto da Lei Estadual inexiste qualquer referencia ao serviço de transporte postal como gerador do ICMS, não comportando que o fisco estadual interprete de forma expansiva a legislação que tem o formato restritivo para segurança do contribuinte;
- o transporte efetuado pela ECT não tem o mesmo objeto da empresa privada, seja, a obtenção de lucro, pois os preços da impugnante cobrem apenas o custo do transporte, sem margem para a cobrança do imposto, por mais essa razão e que devem ser considerados como serviços públicos;
- e sendo o serviço de transporte de mercadorias uma atividade meio, pois a principal e a entrega de objetos postais, resta demonstrado tratar-se de serviço publico o prestado pela ECT, diferentemente do que faz crer o fisco;
- por gozar da prerrogativa da imunidade tributaria não se enquadra na categoria de contribuinte do ICMS, assim não há que se falar na emissão de notas fiscais para serviços Imunes, e em consequência na exigência de Multa por obrigação acessória que no caso segue a principal;
- enfatiza a inexistência da dita solidariedade tributaria, citando RICMS/97, arts.201, I c/cart.39, I, alínea “d”, destacando que o mesmo obriga aos transportadores, e ser incabível a responsabilidade solidaria da ECT já que é uma prestadora de serviços e não uma transportadora.

Como visto acima, o recorrente argumentou gozar da imunidade prevista no artigo 150, VI da Constituição Federal de 1988 e que, desta forma, não poderia ter sido apontada 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 que tangeriam à nulidade apresentados pelo recorrente, considerando ademais que o procedimento fiscal não violou as regras contidas no artigo 18, IV, “a”, do RPAF/99, haja vista que a infração foi descrita de forma clara, estando 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 amplo e pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

Este Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, conforme previsto no art. 169, I, “b”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, objetiva modificar a Decisão da 1ª instância inerente à infração, julgada subsistente pela Decisão recorrida.

Resta claro competir ao julgador, ao analisar um processo, em preliminar debruçar-se sob o mesmo do ponto de vista formal, somente adentrando no mérito se verificado que não há nenhum óbice daquela natureza que fulmine de pronto o referido processo ou a infração, por nulidade.

Frente a tais considerações, entendo que a exigência fiscal não contém elementos suficientes para se determinar com segurança o valor do débito, uma vez que é sumaria e insubstancial a descrição manual das mercadorias apreendidas, haja vista a parca indicação de peças e ausência quase total de preços unitários.

Seria desejável o cotejamento de um conjunto de orçamentos diversos, com identificação dos itens e seus preços médios de mercado.

Em assim não tendo sido feito, carreando insegurança ao processo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e, nos termos do art. 20 do PAF, e decreto de ofício a NULIDADE da infração, com fundamento no art. 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, por não conter, no lançamento de ofício específico, elementos suficientes, garantidores para se determinar, com segurança, a base de cálculo da sujeição passiva ensejada.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, para modificar a Decisão recorrida e julgar NULO o Auto de Infração nº 108491.0240/14-7, lavrado contra EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT. Representa-se à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal, nos termos dos arts. 20, 21 e 156 do RPAF/99.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de março de 2016 .

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS