

**A. I. Nº - 108491.0241/14-3**  
**AUTUADO - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS**  
**AUTUANTE - AILDETE PORTO DA SILVA**  
**ORIGEM - IFMT/METRO**  
**PUBLICAÇÃO - INTERNET 09.09.2016**

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0136-02/16**

**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, remetida via SEDEX, desacompanhadas de documentação fiscal, é legal a exigência do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário. Não acatada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração foi lavrado em 30/05/2014, pela fiscalização do trânsito de mercadorias, para exigir, por responsabilidade solidária, o ICMS no valor de R\$7.554,80, acrescido da multa de 100%, em decorrência do autuado transportar mercadorias desacompanhadas de documento fiscal.

O autuado impugnou o lançamento tributário, fls. 15 a 36, mediante advogados legalmente habilitados, argüindo preliminares prejudiciais do mérito da ação fiscal, pois estaria amparada pela imunidade tributária. Aduz a inobservância das normas estabelecidas no Protocolo ICM 23/88. Disse que o fisco, apesar de ter identificado perfeitamente o destinatário da mercadoria apreendida, lavrou o Auto de Infração em nome da ECT. No entanto, de acordo com o supramencionado protocolo, regulador das normas de fiscalização envolvendo a ECT, tal procedimento está equivocado. O que aquele prevê, nesta situação, é a emissão de Termo de Apreensão em 3 vias, destinando-se a primeira ao remetente ou ao destinatário do bem, a segunda à ECT e a terceira ao fisco. Alega ilegitimidade passiva dos Correios.

Salienta que à ECT não pode ser dispensado o mesmo tratamento dado às empresas transportadoras, pois o serviço postal não é transporte, e, por conseguinte, não é uma transportadora.

Argüiu a imunidade tributária, com base no preceito constitucional que prevê a imunidade recíproca entre as esferas governamentais, vedando à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios gravarem com impostos de renda, os serviços e o patrimônio uns dos outros (art. 150, VI, “a” da CF/88).

Especificou as funções que uma empresa pública pode desempenhar, quer explorando atividade econômica, quer prestando serviço público. Transcreveu ensinamentos de doutrinadores a respeito do assunto, concluindo que o serviço público é uma atividade constitucionalmente ordenada, própria do Estado, contrária ao da exploração econômica, própria do setor privado.

Frisou a seguir que, nos termos do art. 22, V, da CF/88, compete privativamente à União legislar sobre serviços postais, transcrevendo, em seguida, os arts. 7º, 25, 9º, 8º e 26 da Lei nº 6.538/78, que enunciam o poder de legislar sobre os serviços postais.

Argumentou que a execução do serviço postal não cuida de “mercadoria”, e sim de objetos postais, legalmente qualificados como correspondências, valores e encomendas. Para os interessados (remetentes e destinatários), os bens podem representar objetos afetivos, financeiros, morais, negociais, intelectuais, culturais, administrativos ou “mercadorias”. Mas, para a ECT, tais objetos são todos iguais, constituem uma coisa só: são objetos postais, nos termos do art. 47 da Lei nº 6.538/78, ou seja, é remessa e entrega de objetos, com ou sem valor mercantil, por via postal.

Arguiu que a ECT goza da imunidade prevista no art. 150, VI, “a”, da CF, e não pode ter seu patrimônio diminuído por qualquer tipo de imposto, por ser patrimônio da União, e não pode ter seus serviços onerados por tributos, por se tratar de serviços públicos de competência exclusiva da União.

Afirmou que o serviço postal tem por base três ações praticadas em cadeia, quais sejam e nesta ordem: o recebimento, o transporte e a entrega dos objetos postais. São elos de uma corrente, agasalhadas pelo manto da lei postal e o transporte, pressuposto básico da execução do serviço postal que oferece segurança, inviolabilidade do objeto postal, regulamentação legal que exige a continuidade, universalidade, confiabilidade, garantidos pela União Federal através do impugnante, que é empresa vinculada ao Ministério das Comunicações. Nesta linha de raciocínio, argumentou que os seus serviços distinguem-se dos serviços prestados pelos particulares. À ECT existem regras rígidas, ditadas pela Constituição, pela legislação infraconstitucional e pelo Direito Administrativo, que delimitam seu campo de ação, a obrigando oferecer e garantir o serviço postal a todos os cidadãos brasileiros, independentemente de distinção de credo, cor, raça ou ideologia política. Ao particular existe a livre concorrência de mercado e ele aceita prestar serviços a seus clientes se quiser, discricionariedade a si vedada. O particular fixa os seus preços de acordo com os custos e com a margem de lucro que pretenda auferir. Já a ECT depende da aprovação de tarifas por órgãos do governo federal. Portanto, não se pode confundir sua atividade com um serviço de transporte, pois são figuras totalmente distintas.

Sustentou que o lançamento do crédito tributário deve ser feito atendendo à norma padrão de incidência do tributo pré-traçada na Constituição. Citando Roque Carrazza e Elizabeth Nazar Carrazza, o autuado chamou a atenção para a forma rígida como é feita a distribuição de competências no sistema tributário brasileiro.

Em relação ao ICMS, entendeu que este, conforme definido na CF/88, abarca no seu campo de incidência: a) as operações mercantis (operações relativas à circulação de mercadorias); b) as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal; c) serviços de comunicação; d) produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis gasosos e de energia elétrica e e) sobre a extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais. Em face da essência do serviço postal, deduz que ele não está incluso no conceito de fato gerador de ICMS, não podendo ser tributado, em virtude do princípio da legalidade. A simples leitura do texto da lei estadual que instituiu o ICMS indica a inexistência de qualquer referência ao serviço de transporte postal como fato gerador desse tributo, não cabendo ao fisco pretender uma interpretação de forma expansiva da legislação, pois, para a segurança do contribuinte, a interpretação deve ser restritiva.

Citou jurisprudências dos Tribunais Federais e o entendimento esposado pela Secretaria da Fazenda do Paraná para demonstrar que não pode haver incidência do ICMS sobre o serviço postal, pois ele não pode ser confundido com serviço de transporte de cargas.

O autuado destacou que a configuração da incidência tributária exige que haja exata adequação do fato à norma.

Aduz ser incabível a imputação da responsabilidade solidária do autuado.

Ao final, requer pela nulidade do Auto de Infração, caso ultrapassada seja declarada insubsistência da autuação.

Na informação fiscal, fls. 65 a 68, a autuante diz que o autuado é responsável solidário na forma do art. 39, I, “d”, do RICMS em vigor, por encontra-se na condição de transportador de mercadoria sem nota fiscal, tem cometido o engano de pretender desfrutar da imunidade tributária sem ter nenhuma base legal.

Aduz que a defesa cita o Protocolo nº 23/88, todavia, ressalta que atualmente vigora o Protocolo nº 32/01, que foi totalmente respeitado pela fiscalização e não respeitado pelo autuado, principalmente a Cláusula 3ª que determina que além do cumprimento das demais obrigações tributárias previstas na legislação do ICMS para os transportadores de cargas, as unidades federadas deverão exigir que a ECT faça o transporte de mercadorias e bens acompanhados de Nota Fiscal 1 ou 1-A, Manifesto de Cargas e Conhecimento de Transporte de Carga.

Quanto a constitucionalidade questionada pela defesa, aduz não ter competência para discutir o tema.

Destaca que a autuação foi por falta da nota fiscal e foi fundamentada na legislação do Estado da Bahia.

Em relação ao destino das vias do Termo de apreensão reclamado pela defesa, aduz que foi realizado conforme a legislação e de acordo com o previsto nos Protocolos 23/88 e 32/01.

Ao final, opina pela manutenção da autuação.

O PAF foi julgado procedente pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, mediante Acórdão JF nº 0145/02-15. Entretanto, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, mediante Acórdão CJF nº 0053-12/16, fls. 102 a 106, de ofício, anulou a decisão de primeira instância, retornando os autos para nova decisão, em razão de erro na descrição das mercadorias apreendidas consignado no voto.

## VOTO

Inicialmente, em relação à arguição 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 podem ser acatadas, 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 observa 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 nº 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 **“confecções divisas”**, conforme Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos acostado à folha 04, 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, **“confecções divisas”**, 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 obrigatoriamente 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 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.

Observe que o Protocolo ICM 23/88, celebrado na vigência do antigo 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 responsabilizado 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, foi 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.

Diante do exposto, meu voto é pela PROCEDÊNCIA da autuação.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 108491.0241/14-3**, lavrado contra a **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS**, devendo ser intimado o autuado para

efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$7.554,80**, 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, 19 de agosto de 2016.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR