

**PROCESSO** - A. I. N° 108491.0241/14-3  
**RECORRENTE** - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2<sup>a</sup> JJF n° 0136-02/16  
**ORIGEM** - IFMT -DAT/METRO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 25/04/2017

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0098-12/17

**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. 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

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, que decidiu pela Procedência do presente Auto de Infração, lavrado em 30/05/14 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 transporte de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal.

A Junta de Julgamento decidiu a lide com os seguintes fundamentos:

### VOTO

*Incialmente, 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 podem 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 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 n° 0067-11/10 da 1<sup>a</sup> 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 n° 7.014/96, ao tratar os casos de responsabilidade por solidariedade, respaldado no art. 5º da Lei Complementar n° 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.

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 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.

Inconformado com a Decisão de Primeira Instância, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, suscitando, preliminarmente, a nulidade do procedimento fiscal, por estar em desacordo com o quanto estabelecido no Protocolo ICM 23/88.

Informa que o referido Protocolo estabelece, no § 1º da Cláusula segunda, que a lavratura de Termo de Apreensão deve ser feita tanto em nome da transportadora, em sentido amplo, como no do contribuinte. Aduz que o Protocolo é um ato vinculante para todos aqueles que o subscreveram, inclusive para o Estado da Bahia, no entanto, o Fisco Estadual deixou de observar as formalidades essenciais referentes à fiscalização de mercadorias transportadas e lavrou o Auto de Infração exclusivamente contra ele, 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.

Suscita também a ilegitimidade passiva, por entender que os únicos sujeitos da relação jurídica tributária são o remetente e o destinatário, cabendo tão somente a estes a responsabilidade tributária, com base no artigo 11 da Lei nº 6.538/78.

Argumenta que está sujeito ao “sigilo da correspondência” e à “inviolabilidade do objeto postal”, o que o 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, acarretando, em seu

entendimento, a nulidade do procedimento fiscal adotado.

Afirma, ainda, que o serviço postal é tipicamente público, conforme o artigo 21 da Constituição Federal, estando obrigado legalmente a oferecer e garantir o serviço a todos os cidadãos, diferentemente do particular, que aceita fazer o transporte se quiser. Conclui que o serviço postal não é serviço de transporte, sendo apenas um elo entre a expedição e a entrega do objeto remetido, o que escapa à hipótese de incidência legalmente estabelecida para o ICMS.

No mérito, argumenta ser incabível a cobrança do tributo em questão pelo fato de gozar da imunidade tributária prevista no artigo 12 do Decreto-Lei nº 509/69 e por estar respaldado no preceito constitucional que trata da imunidade recíproca entre as esferas governamentais.

Diz que, nos termos do artigo 22, inciso V, da Constituição Federal de 1988, cabe à União Federal, de forma privativa, legislar sobre o serviço postal, frisando, ainda, que compete à ECT o recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas postais, visto o que preceitua o artigo 7º da Lei nº 6.538/78, tratando-se, portanto, de serviços públicos, embora possam ser prestados por particulares.

Prossegue 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, bem como o transporte interestadual e intermunicipal.

Observa que não existe nenhuma referência, na legislação estadual, ao Serviço de Transporte Postal como fato gerador do ICMS, não cabendo, portanto, ao Fisco Estadual interpretar de forma expansiva a legislação.

Ressalta, também, que:

1. a ECT não é contribuinte do ICMS, nem se lhe pode exigir esse imposto em razão do “transporte” que realiza (em virtude de o transporte ser apenas um elo entre a expedição e a entrega do objeto remetido);
2. 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 o principal.

Por fim, entende que não possui responsabilidade solidária, uma vez que não se encontra constituído como um transportador, mas sim como um mero prestador de serviço público postal, e que, além disso, goza de imunidade tributária.

Salienta que o artigo 39 do RICMS/BA trata de transportadora em sentido estrito, ou seja, a empresa que executa serviços de transporte como atividade-fim, o que não é o seu caso.

Finalmente, requer a decretação de nulidade do Auto de Infração ou a sua improcedência, caso sejam ultrapassadas as preliminares.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário em face da Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou procedente o presente Auto de Infração.

O recorrente suscitou, preliminarmente, a nulidade do procedimento fiscal, por afronta ao Protocolo ICM 23/88, sob a alegação de que não foi lavrado o termo de apreensão de mercadorias. Entretanto, não há como acatar o argumento recursal, tendo em vista que o Protocolo ICM 23/88 foi denunciado em 2001, passando a vigorar o Protocolo ICMS 32/01 que não prevê mais tal obrigatoriedade, ou seja, resta ao Fisco Estadual, tão somente, a lavratura de termo próprio no qual esteja consignado o transporte irregular das mercadorias e as mercadorias que deverão ser apreendidas ou retidas pelo Fisco, conforme a legislação de cada unidade federada.

A alegação de ilegitimidade passiva também não merece prosperar, haja vista que, quando a ECT

aceita transportar mercadorias, assume a condição de sujeito passivo responsável solidário, nos termos do artigo 121, inciso II, do Código Tributário Nacional. Sendo assim, obriga-se a exigir do remetente o documento fiscal competente para acobertar as mercadorias que transportar, sob pena de ser responsabilizado solidariamente pelo pagamento do ICMS.

Também não deve ser acolhida a tese de imunidade trazida no apelo recursal, haja vista que, segundo a jurisprudência deste Conselho de Fazenda Estadual, tal imunidade não abarca a responsabilidade solidária pelo transporte de mercadorias sem documentação fiscal. A esse respeito, vale a pena transcrever excerto do voto proferido pelo Conselheiro Edmundo José Bustani Neto no Acórdão CJF nº 0234-11/15, o qual espelha o posicionamento predominante neste Conselho de Fazenda Estadual:

*“A imunidade pretendida pelo recorrente em 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 existência 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 vênia 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 porque não cabe a esse Conselho de Fazenda apreciar a constitucionalidade das normas.*

*Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo-se na íntegra a Decisão de piso”.*

Em relação à imunidade reconhecida ao recorrente em recente Decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, é importante trazer à baila um excerto do posicionamento manifestado em Parecer da PGE/PROFIS no processo administrativo fiscal oriundo do Auto de Infração nº 129442.0008/13-2, também lavrado contra o recorrente.

No referido Parecer a Procuradora Assistente, Dra. Rosana Maciel Bittencourt Passos, informou que “*por conduto da Ordem de Serviço PROFIS nº 05/2015, foi instituído Grupo de Trabalho ao qual se atribuiu a tarefa de promover o levantamento de matérias objeto de reiteradas decisões desfavoráveis à Fazenda Pública, no âmbito dos Tribunais Superiores, oportunidade em que se reanalisou a questão relativa à incidência de ICMS sobre serviços de transporte de encomendas prestados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT, à vista da Decisão proferida pelo STF no RE 627.051-PE, sob a sistemática do art. 543-C do CPC*”.

Descreveu a atuação do Grupo de Trabalho constituído na PGE/PROFIS e afirmou que ele cuidou, inicialmente, “*de apreciar amiúde os fundamentos da Decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal*”, consoante trecho do Parecer que transcreveu.

Ressaltou, entretanto, que o referido Grupo de Trabalho entendeu “*que a imunidade tributária garantida à ECT não se estende ao ICMS exigido da empresa na condição de substituta tributária ou responsável solidária, assim como também não a exime do cumprimento de obrigações acessórias determinadas em lei*”.

No mérito, as razões recursais também não merecem acolhimento. Pelo exame dos autos, constato que foram apreendidas 98 unidades de confecções diversas (vestidos, calças, camisetas, camisas, conjuntos, saias, shorts, macacões etc) que estavam sendo transportadas pelo recorrente sem a competente documentação fiscal, quantidade essa que configura o intuito de comercialização por parte do destinatário.

Dessa maneira, a Lei nº 7.014/96, em seu artigo 6º, inciso III, alínea “d”, prevê que a responsabilidade por solidariedade deve ser atribuída ao transportador das mercadorias, como se confere da transcrição abaixo:

*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;*

Por tudo quanto foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 108491.0241/14-3, lavrado contra a EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$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, 27 de março de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS