

A. I. N° - 000.902.388-7/01
AUTUADO - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS
AUTUANTE - LUIS ARAÚJO DE AGUIAR GONÇALVES
ORIGEM - IFMT-DAT/METRO
INTERNETE - 09.04.02

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0108-01/02

EMENTA: ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CORREIOS E TELÉGRAFOS. MERCADORIAS ACOMPANHADAS DE DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Não acatadas as preliminares 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. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração lavrado em 11/07/01 pela fiscalização do trânsito de mercadorias (armações de óculos), cobra ICMS no valor de R\$5.817,40 acrescido da multa de 100% em decorrência de operação comercial realizada desacompanhada de documento fiscal inidôneo.

O autuado, através de advogados legalmente habilitados (fls. 14 a 33) invocou a sua condição de empresa pública federal prestadora de serviços públicos, criada pelo Decreto-Lei nº 509/69 de 20/03/69 para exercer, em nome da União, o serviço público postal, nos termos do art. 21, X, da Constituição Federal de 1988. Frisou que o supramencionado decreto-lei não foi nem tácita, nem muito menos, revogado pela atual Carta Política, destacando que a Emenda Constitucional nº 19/98 de 04/06/98 determinou que lei ordinária deverá disciplinar o estatuto jurídico das empresas públicas que prestam serviços públicos. Transcreveu as cláusulas primeira e segunda do Protocolo ICM 23/88, chamando a atenção para a circunstância de que este é um ato negocial celebrado entre as partes, sendo, portanto, um ato vinculante para todos aqueles que o subscreveram, não sendo exceção o Estado da Bahia.

Suscitou como preliminar prejudicial do mérito da ação fiscal 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.

Argumentou 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 a renda, os serviços e o patrimônio uns dos outros (art. 150, VI, “a” da CF/88). Igualmente, reportou-se a julgado recente do STF acerca da

constitucionalidade do art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69, cuja ementa transcreveu. Reproduziu também trecho do voto do Exmo. Sr. Juiz da 19ª Vara Federal da Seção Judiciária da Bahia, acerca da natureza das atribuições da ECT, destacando terem elas por escopo o interesse público nos serviços postais, de telegrafia e de telecomunicações, considerando que o art. 12 do citado decreto-lei não entra em contradição com o art. 173, § 1º, II, da CF/88, uma vez que a disciplina jurídica de direito privado vai sujeitar apenas aquelas entidades que exploram a atividade econômica.

Especificou as funções que uma empresa pública pode desempenhar, quer explorando atividade econômica, quer prestando serviço público. Transcreveu ensinamentos de Geraldo Ataliba, Celso Antônio Bandeira de Mello e Cirne Lima 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, 25º, 9º, 8º e 26º da Lei nº 6.538/78, que enunciam o poder de legislar sobre os serviços postais que, em síntese, é o seguinte:

1. Constituem serviço postal o recebimento, a expedição, o transporte e a entrega de objetos de correspondência, valores e encomendas (*caput* do art. 7º).
2. São objetos de correspondência a carta, o cartão-postal, o impresso, o cecograma, a pequena encomenda (§ 1º do art. 7º).
3. Constitui serviço postal relativo a encomendas a remessa e entrega de objetos, com ou sem valor mercantil, por via postal (§ 3º do art. 7º).
4. Constitui serviço de telegrama o recebimento, transmissão e entrega de mensagens escritas, conforme definido em regulamento (*caput* do art. 25º).

Argumentou que o art. 9º da referida lei fixou o monopólio de serviços postais e telegráficos. Mas, além das atividades correlatas ao serviço postal, a Lei nº 6.538/78 permite que a exploradora daqueles serviços exerça, ainda, outras atividades afins (art. 8º). Acentuou que essas atividades “afins” são semelhantes a atividades exercidas por particulares. Nesse caso, o fato de os serviços não serem exclusivos da ECT não lhes tira o caráter público.

Segundo a defesa, 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 objeto postal, 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.

O defendente deu ênfase aos argumentos de que os serviço postal não é transporte e a ECT não é empresa transportadora.

Comentou, novamente, que o Decreto-Lei nº 509/69 e a Lei nº 6.538/78 foram recepcionados pela Constituição de 1988. Para corroborar o argumento expendido citou que como ainda não existe lei disciplinadora do estatuto jurídico de empresa que presta serviço público conforme determina alteração feita ao art. 173 da Carta Magna, através da Emenda Constitucional nº 19, subsiste *in totum*, a aplicabilidade do disposto no Decreto-Lei nº 509/69. Baseou-se na doutrina de Celso Ribeiro de Bastos acerca do fenômeno da recepção.

Protestou que a ECT goza da imunidade prevista no art. 150, VI, “a”, da CF, não pode ter seu patrimônio diminuído por qualquer tipo de imposto, por ser patrimônio da União, e não pode ter seus serviços onerados tributariamente, 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. A 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 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, Elizabeth Nazar Carrazza e Amílcar Falcão, 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-se 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.

Insistiu em que a ECT, quando executa o serviço postal, não se equipara a uma empresa transportadora privada, pois não possui o mesmo objetivo, qual seja, a obtenção de lucro. Na maioria das vezes o transporte realizado onera a empresa, e não lhe garante um superavit em suas contas, posto que os preços cobrados cobrem apenas o custo do transporte, sendo este mera atividade meio dos seus serviços, que é levar objetos de um para outro lugar, não se configurando serviço de transporte. Por isso, concluiu a defesa, não pode a ECT ser considerada responsável tributária pelo ICMS relativamente aos objetos postais. Tomando por base a consideração de não ser a ECT contribuinte, não se pode exigir ICMS em razão do “transporte” que realiza.

A defesa reportou-se em seguida à jurisprudência acerca da não-incidência do ICMS sobre o serviço postal executado pela ECT.

O autuado destacou que a configuração da incidência tributária exige que haja exata adequação do fato à norma. Reproduziu comentários de Eduardo Marcial Ferreira Jardim acerca do princípio da tipicidade.

Concluiu sua exposição argumentando que para ser exigido o tributo o fato deve estar plenamente ajustado à norma, sem possibilidade de dúvida. Havendo dúvida, não há fato impositivo. Pediu que seja acolhida a preliminar argüida, para que seja tornado sem efeito o Auto de Infração, ou, caso ultrapassada a preliminar, que no mérito se julgue o Auto insubsistente, ante a impossibilidade legal de sua lavratura e, ainda, por ser a impugnante ente integrante da administração pública e consequentemente imune ao imposto, bem como por ser indevido o lançamento em virtude de o serviço de transporte de objetos postais e encomendas não ser passível de tributação.

O autuante prestou informação (fls. 53 a 68) dizendo, inicialmente, que a empresa foi autuada pela fiscalização estadual em procedimento realizado conforme determina a legislação em vigor.

Concordou que o Decreto-Lei nº 509/69, em seu art. 2º, I, prevê que compete à ECT executar e controlar, em regime de monopólio, os serviços postais em todo o território nacional. Como empresa pública a ECT constitui-se em pessoa jurídica de direito privado dotada de patrimônio público.

Argumentou, no entanto, que com o advento da Lei nº 6.538 de 22/06/78 houve a inclusão da autorização à ECT de explorar atividades correlatas aos serviços postais, bem como exercer outras atividades afins (art. 2º § 1º), havendo modificação da original atribuição proposta pelo Decreto-Lei nº 509 e a empresa passou a colocar à disposição do público outros serviços, sendo permitida, inclusive, a exploração de publicidade comercial em objetos de correspondência. Também a definição de objeto de correspondência, contida no art. 7º, § 1º, “e” da Lei nº 6.538/78 agregou o conceito de pequena encomenda e o § 3º do mesmo artigo considerou constituir serviço postal relativo a encomendas, a remessa e entrega de objetos, com ou sem valor mercantil, por via postal. Considerando o caráter subjetivo da palavra “objetos”, pode-se inferir que a ECT passou a operar como transportadora de bens, funcionando no mercado de livre concorrência.

Afirmou que em momento algum desatendeu as regras do Protocolo ICM 23/88. No caso, foi constatada a falta de documento fiscal no volume transportado pela ECT e lavrado, em três vias, o competente Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº 098909 e apresentado ao representante do impugnante para aposição de assinatura no campo relativo ao detentor das mercadorias, o que foi recusado. Então adotou a prerrogativa inserta no art. 940, §2º do RICMS/97, ou seja, o Termo foi assinado por duas testemunhas. Em seguida, o volume apreendido foi transportado ao depósito da IFMT/METRO. Das três vias, a segunda foi entregue à ECT, como determina o Protocolo ICM 23/88, e a primeira e terceira ficaram em poder do fisco, uma acompanhando a mercadoria para identificação da infração e entrega ao destinatário quando comparecesse à Repartição Fiscal e a outra, para acompanhar o PAF. Informou que a via do destinatário só não foi entregue porque o autuado ao recusar a tomar ciência do procedimento fiscal, acarretou a remoção da mercadoria à inspetoria.

Quanto a afirmação do impugnante de que o Decreto-Lei nº 509 não foi revogado pela Carta Política de 1988 e que a Emenda Constitucional nº 19 determina que a lei ordinária irá disciplinar o estatuto jurídico da empresa prestadora de serviços públicos, entendeu que jurisprudência de tribunais sinalizam em direção contrária. Reportou-se ao Recurso Ordinário em Mandado de Segurança nº 105624 do Tribunal Superior do Trabalho que exarou Acórdão considerando que o Decreto-Lei nº 509/69 não foi recepcionado pela CF/88 e determinou à ECT obedecer ao art. 173 da

Carta Magna, sujeitando-se ao regime próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações trabalhistas. Destacou o Acórdão do Recurso extraordinário nº 222.041-5, promulgado pela 1ª Turma Julgadora de Ministros do Supremo Tribunal Federal que, por unanimidade, decidiram pelo não conhecimento do aludido recurso por entenderem que o art. 12 do citado decreto-lei instituiu à ECT como pessoa jurídica de direito privado, embora com impenhorabilidade de seus bens, rendas e serviços. Para os Ministros do STF, o art. 12 do supramencionado decreto-lei é incompatível com os textos constitucionais de 1967, 1968 e 1988. Também consideraram que a ECT teve se submeter às regras do art. 173 da CF/88, ou seja, está sujeita ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações trabalhista e tributárias, devendo ser tratada como pessoa jurídica de direito privado e seus bens sujeitos à penhora, não podendo gozar de privilégios fiscais não extensivos à entidades do setor privado.

Igualmente, entendeu que os Acórdãos acima referidos derrubaram a alegada imunidade tributária.

Asseverou que a ECT vem desempenhando duas funções complementares distintas: explorar a atividade econômica e prestar serviço público. Que a terceirização dos serviços postais, através do sistema de franquia, mostra a adoção de estratégia de expansão empresarial típica de uma empresa privada e a afirmativa do impugnante de que o legislador da época em que foi promulgado o Decreto-Lei nº 200/67 não foi feliz na definição de empresa pública, corrobora o entendimento do TST e do STF.

A alegação da defesa de que os serviços de recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas exercidos pela União não estão compreendidos no regime de monopólio, podendo ser prestadas por particulares, confirma que a ECT realiza serviços que podem ser prestado por particulares que agem sob o manto das leis da oferta e da procura. Incontestável, assim, que àquela deve ser dispensado o mesmo tratamento tributário inerentes às empresas privadas, pelo princípio da isonomia.

Comentou que o Estado da Bahia subscreveu o Protocolo ICM 23/88 e a ele continua vinculado. No entanto, o Auto de Infração foi lavrado contra o impugnante em decorrência da responsabilidade solidária inculpada na legislação do ICMS (art. 6º, III, “d” da Lei nº 7.014/96 e art. 39, I, “d” do RICMS/97), que determina serem os transportadores responsáveis solidários pelo pagamento do imposto devido pelo contribuinte de direito ao conduzirem mercadorias sem documentação ou documentação inidônea. E, mesmo a ECT não podendo ser considerada uma transportadora no sentido amplo da palavra, a legislação estadual do ICMS, através do art. 6º, IV da Lei nº 7.014/96 e do art. 39, V do RICMS/97 ordena que são responsáveis solidários pelo pagamento do imposto devido pelo contribuinte de direito qualquer pessoa física ou jurídica em relação às mercadorias que detiver em situação irregular, o que, a seu ver, não excluiu as empresas públicas.

Contestou a afirmativa de que os objetos postais não podem ser considerados mercadorias. Com base no art. 2º da Lei nº 7.014/96, entendeu que o conceito de mercadoria engloba qualquer bem móvel capaz de circular economicamente. E dizer que o serviço postal de transporte de bens e valores não é um fato econômico de relevância jurídica é afirmar que a entrega ou remessa de um objeto postal pressupõe a celebração de um contrato entre as partes envolvidas.

Não descaracterizou as definições do que seja o serviço postal mas no serviço existe o transporte dos bens que não pode desrespeitar aos ditames da legislação do ICMS no tocante à exigência de estar a documentação fiscal idônea acompanhando a mercadoria. A mercadoria sendo encontrada em situação irregular está sujeita a cobrança antecipada do imposto, não havendo a necessidade

da constatação de transferência de sua titularidade, posse ou propriedade. O art. 118, I e II do CTN menciona que a definição legal do fato gerador do tributo deve ser interpretada abstraindo-se tanto a validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis ou terceiros, bem como, da natureza do seu objeto ou dos efeitos dos fatos efetivamente praticados.

Ponderou quanto o argumento do impugnante de que seus preços são tabelados pelo governo, vez que a aprovação das tarifas, propostas pela ECT, depende de suas planilhas de custos e de margem de segurança agregada ao preço final da prestação de serviço, capazes de garantir, no mínimo, o ponto de equilíbrio operacional. Analisou o Balanço Patrimonial da empresa do exercício de 1998 e 1999 para comprovar que o contribuinte obteve lucro operacional positivo, o que demonstra a suficiência das tarifas fixadas não só para a promoção do equilíbrio das contas, mas para a consecução do superavit observado.

Contestou que o transporte interestadual e intermunicipal referido pela regra matriz do ICMS é o praticado com intuito de lucro. Transcreve o art. 2º da Lei nº 7.014/96, que no seu § 1º, “d” estabelece ser irrelevante o resultado financeiro obtido com a operação ou prestação para caracterizar o fato gerador do imposto.

Assegurou existir confusão, por parte da defesa, quanto ao entendimento da real situação que ensejou a lavratura do Auto de Infração. Em nenhum momento foi alegada a hipótese da incidência do imposto sobre o serviço de transporte postal, mesmo porque o art. 8º, IV do RICMS/97 a excluiu. O que existe à luz da legislação estadual é uma vinculação solidária da ECT na operação de circulação de mercadoria encontrada no seu estabelecimento desacompanhada por qualquer documento fiscal idôneo.

Concluindo e por tudo que foi demonstrado, asseverou que o procedimento fiscal foi realizado dentro dos estreitos limites da legislação pertinente, não havendo motivo para que seja decretada a nulidade do Auto de Infração.

VOTO

Atribui-se a responsabilidade solidária para pagamento do imposto à ECT pelo fato de terem sido encontradas 416 armações para óculos, tipos diversos em suas dependências desacompanhadas de documento fiscal, com fundamento no art. 39, I, “d”, 47, II, 201 I, 218 I, 220, I, 632, I, “a” e 911 (caput e parágrafos) do RICMS/97. O fisco estadual entendeu que os produtos apreendidos tratavam-se de mercadorias e que o autuado se equiparava a um transportador e, portanto, respondia solidariamente pelo pagamento do ICMS incidente sobre a operação.

O autuado alega que não pode ser apontado como sujeito passivo da relação tributária pois goza da imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, da Constituição Federal de 1988. Não comungo com o entendimento do defendente pois a imunidade alegada diz respeito a vedação da instituição de impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços dos entes políticos tributantes e somente é extensiva às suas autarquias e fundações. A ECT não é autarquia, nem tão pouco, fundação, mas empresa pública. Dessa forma, sendo empresa pública, 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.

Ultrapassada essa questão, pergunto se a atividade exercida pelo autuado - serviço postal na modalidade encomenda - pode ser entendida como um serviço de transporte.

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 229.391.820, estar sendo transportada desacobertada da documentação fiscal.

Nesta circunstância, o RICMS/97, invocando as determinações contidas no art. 6º da Lei nº 7.014/96, nos casos de responsabilidade por solidariedade, expressa:

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 aceitem para transporte ou que conduzirem sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou acompanhadas de documentação fiscal inidônea;

V - qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização, industrialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea. (grifos não originais)

§ 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.

§ 4º O responsável por solidariedade sub-roga-se nos direitos e obrigações do contribuinte, estendendo-se a sua responsabilidade à punibilidade por infração tributária, ressalvado, quanto ao síndico e ao comissário, o disposto no parágrafo único do art. 134 do Código Tributário Nacional.

Portanto, mesmo que o autuado não pudesse ser considerado transportador, estaria obrigado ao pagamento do imposto, em razão de responsabilidade solidária, face a regra insculpida no inciso V do artigo 39 do RICMS/97, acima transcrito.

Diante do exposto, meu voto é pela PROCEDÊNCIA da autuação no valor de R\$454,80.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **000.902.388-7/01**, lavrado contra a **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS**., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.817,40**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de abril de 2002.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR