

A I Nº - 000.916.766-8/02
AUTUADO - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS
AUTUANTE - ARINALDO SANTA BÁRBARA SUZART
ORIGEM - IFMT-DAT/METRO
INTERNET - 14/08/2002

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0261-03/02

EMENTA. ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO A MERCADORIA ACEITA PARA ENTREGA SEM A CORRESPONDENTE NOTA FISCAL. EMPRESA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS. Na situação em análise, as mercadorias estavam acompanhadas de notas fiscais idôneas. Infração não caracterizada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 16/01/02 no trânsito de mercadorias, exige o ICMS no valor de R\$213,84, acrescido da multa de 100%, referente a operação de mercadorias efetuada com documentação fiscal inidônea, conforme Termo de Apreensão lavrado e acostado à fl. 03.

Em sua defesa (fls. 19 a 35), o autuado transcreve, inicialmente, alguns dos dispositivos do Protocolo ICM 23/88 e em seguida suscita, como preliminares de nulidade do lançamento, os seguintes fatos:

1. não foram observadas as determinações contidas no Protocolo ICM 23/88, isto é, não foi lavrado, em três vias, o Termo de Apreensão, com a seguinte destinação: a primeira, do remetente ou destinatário; a segunda, da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT) e a terceira, do fisco;
2. sendo a ECT Empresa Pública da Administração Indireta Federal não pode ser igualada às centenas de milhares de transportadores particulares existentes no país, pois o serviço postal não é transporte e, por conseguinte, o autuado não é transportador;
3. o autuado goza de imunidade tributária, de acordo com o estatuído no artigo 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição Federal de 1988. Cita o entendimento de diversos juristas a respeito do conceito de empresa pública.

Argumenta, ainda, que cabe exclusivamente à União legislar sobre o serviço postal, cuja definição foi oferecida pela Lei nº 6.538/78, em seu artigo 7º, como “o recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos de correspondência, valores e encomendas”.

Alega que os serviços de recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas, exercidos pela União através dele, por força do estabelecido no artigo 9º da Lei nº 6.538/78, não estão compreendidos no regime de monopólio, podendo ser prestados também por particulares. Todavia, entende que o fato de não serem exclusivos, não lhes retira o caráter de serviço público,

tendo em vista o disposto no artigo 7º e seu § 3º da citada Lei nº 6.538/78. Argumenta, ainda, que as correspondências, valores e encomendas são objetos postais e não mercadorias.

Afirma que o Decreto-lei nº 509/69 e a Lei nº 6.538/78 foram recepcionados pela Carta Magna de 1988, o que é corroborado pela alteração feita em seu artigo 173 pela Emenda Constitucional nº 19/98. Cita o parecer de Celso Ribeiro de Bastos, concluindo que goza de imunidade tributária, não podendo ter seu patrimônio diminuído por qualquer tipo de imposto (por ser patrimônio da União) e seus serviços onerados tributariamente (por serem da competência exclusiva da União).

Advoga a tese de que a atividade por ele desenvolvida nunca poderá ser confundida com o serviço de transporte executado por particulares, já que existem regras rígidas, ditadas pela lei, que delimitam seu campo de atuação. Ademais, o serviço postal é muito mais complexo que o simples transporte, já que oferece segurança, inviolabilidade do objeto postal, universalidade e confiabilidade garantidos pela União. Dessa forma, o serviço de SEDEX, reembolso postal e encomenda normal (modalidade encomendas) embute, em seu conceito, a realização de transporte, o que acontece também com as cartas, vales postais, telegramas e demais objetos postais, mas não pode ser definido como serviço de transporte, já que é apenas uma atividade-meio sem a qual seria impossível cumprir a sua finalidade legal, qual seja, prestar serviço postal a toda a coletividade.

Diz, ainda, que não pode ser considerado responsável tributário pelo recolhimento do ICMS sobre serviço de transporte de objetos postais, mesmo que seja de encomenda, nem há que se falar em ausência de emissão de nota fiscal para serviço imune.

Cita a jurisprudência 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.

Finaliza alegando que as normas constitucionais e infraconstitucionais exigem que haja exata adequação do fato à norma, sem o que não se configura a hipótese de incidência do imposto, e a insistência na cobrança do imposto estadual configura flagrante inconstitucionalidade. Por último, lembra que o artigo 11 da Lei nº 6.538/78 determina que “os objetos postais pertencem ao remetente até sua entrega a quem de direito, sendo inegável que os sujeitos da relação tributária, no caso, são o Estado da Bahia e o destinatário e/ou o remetente do SEDEX”.

A final, pede a nulidade ou a declaração de insubsistência do Auto de Infração, ante a sua “flagrante impossibilidade legal” e a inconstitucionalidade da lei em que se baseou o lançamento.

O autuante, em sua informação fiscal, mantém a autuação argumentando o seguinte:

1. com o advento da Lei nº 6.538/78, a Empresa de Correios e Telégrafos (ECT) entrou no mercado e concorre com outras entidades prestadoras de serviços privados à coletividade;
2. não desatendeu às regras do Protocolo ICM 23/88, uma vez que, sendo constatada a irregularidade apontada no lançamento, foi lavrado Termo de Apreensão, em três vias, sendo oferecido ao representante do autuado para assinatura. Como este se recusou a assinar o documento, foi consignado tal procedimento diante de duas testemunhas (de acordo com o § 2º do artigo 940 do RICMS/97) e entregue uma das vias ao autuado;
3. o STF, no Recurso Extraordinário nº 222.041-5, entendeu que o autuado, como empresa pública, sujeita-se ao regime jurídico das empresas privadas, não podendo gozar de privilégios fiscais não extensivos a entidades do setor privado;

4. o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS, por responsabilidade solidária, em razão do disposto no artigo 6º, inciso III, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96 e no artigo 39, inciso V, do RICMS/97 que determina que “são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, 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”;
5. a responsabilidade solidária também está prevista no artigo 5º da Lei Complementar nº 87/96;
6. o conceito de mercadoria é estabelecido pelo § 2º do artigo 2º da Lei nº 7.014/96 e engloba qualquer bem móvel capaz de circular economicamente;
7. conforme entendimento do STF, a Lei nº 6.538/78 e o Decreto-lei nº 509/69 não foram recepcionados pela Constituição Federal de 1988;
8. o fato de o autuado prestar serviços postais de interesse público não o desobriga de acatar as disposições da legislação do ICMS quanto ao transporte de mercadorias, principalmente no tocante à necessidade de nota fiscal para acobertar tais mercadorias (artigo 632, inciso I, alínea “a” do RICMS/97);
9. em nenhum momento está se exigindo imposto sobre o serviço de transporte postal. Exige-se o ICMS, por responsabilidade solidária, pelo fato de terem sido encontradas, em seu estabelecimento, mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal;
10. de acordo com o previsto nos §§ 2º e 3º do artigo 150 da Constituição Federal, a vedação, à União, Estados, Distrito Federal e Municípios, de instituir impostos sobre o patrimônio, a renda e o serviço, uns dos outros, somente é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, não sendo este o caso do autuado (uma empresa pública, com natureza jurídica de Direito Privado);

VOTO

Inicialmente, devo observar que este órgão julgador não tem competência para declarar a inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Dos documentos acostados pelo autuante, verifica-se que o Auto de Infração foi lavrado por terem sido encontradas, na agência do autuado (Empresa de Correios e Telégrafos – ECT), três encomendas – compostas de botas e remetidas através de SEDEX -, acobertadas de documentação fiscal inidônea, já que apresentavam divergência na quantidade dos produtos encontrados (pares de botas), com o constante nas notas fiscais que acompanhavam as mercadorias (pés de botas).

Em razão do disposto no artigo 39, inciso I, alínea “d”, do RICMS/97, o preposto fiscal entendeu que:

1. tratava-se de mercadorias;
2. o autuado se equiparava a um transportador e, portanto, respondia solidariamente pelo pagamento do ICMS incidente sobre a operação.

O autuado desenvolveu sua argumentação inicialmente alegando que não pode ser apontado como sujeito passivo da relação tributária, porque goza da imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, da Constituição Federal de 1988.

Para uma melhor análise da questão, transcreverei a seguir os dispositivos constitucionais concernentes à questão:

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;

§ 2º A vedação do inciso VI, a, é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo poder público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

§ 3º As vedações do inciso VI, a, e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exoneram o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

§ 1º A lei estabelecerá o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias que explorem atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de serviços, dispondo sobre:

I - sua função social e formas de fiscalização pelo Estado e pela sociedade;

II - a sujeição ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários;

III - licitação e contratação de obras, serviços, compras e alienações, observados os princípios da administração pública;

IV - a constituição e o funcionamento dos conselhos de administração e fiscal, com a participação de acionistas minoritários;

V - os mandatos, a avaliação de desempenho e a responsabilidade dos administradores.

§ 2º As empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado.

O Decreto-Lei nº 509/69 determinava o que se segue:

Art 1º O Departamento dos Correios e Telégrafos (DCT) fica transformado em empresa pública, vinculada ao Ministério das Comunicações, com a denominação de Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT), nos termos do artigo 5º, item II, do Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967.

Art 12. A ECT gozará de isenção de direitos de importação de materiais e equipamentos destinados aos seus serviços, dos privilégios concedidos à Fazenda Pública, quer era relação à imunidade tributária, direta ou indireta, impenhorabilidade, de seus bens, rendas e serviços, quer no concernente a foro, prazos e custas processuais.

Por sua vez, a Lei nº 6.538/78, 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.

Da análise dos dispositivos acima transcritos, conclui-se que:

1. o Decreto-Lei nº 509/69 transformou o antigo Departamento dos Correios e Telégrafos (DCT) em empresa pública, vinculada ao Ministério das Comunicações, com a denominação de Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT), o que foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988;
2. no entanto, ao contrário do que alega o autuado, entendendo que 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 no § 3º do artigo 150 e no § 2º do artigo 173 de nossa Carta Maior.

Dessa forma, sendo o autuado empresa pública, após a Constituição Federal de 1988, está sujeito às mesmas regras das empresas privadas, tanto em relação ao regime jurídico em que deve ser constituído, quanto relativamente aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários, podendo, inclusive, ser objeto de fiscalização pelo Estado (compreendido nesse conceito, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios). Dessa forma, considero que o contribuinte não está enquadrado nas hipóteses de imunidade previstas no artigo 150 da Constituição Federal de 1988.

Ressalte-se, por oportuno, que o fato de ter sido decidido, pelo STF, que o autuado “tem direito à execução de seus débitos trabalhistas pelo regime de precatórios por se tratar de Entidade que presta serviço público”, não significa que possui imunidade tributária. A decisão judicial apenas reafirma o caráter público dos serviços prestados pelo contribuinte, fato amplamente reconhecido, mas que não lhe retira o dever de pagar os tributos porventura devidos.

A Constituição Federal, no § 2º do artigo 173, estabelece, como citado anteriormente, 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.

Ultrapassada essa questão, deve-se indagar se a atividade exercida pelo autuado – serviço postal na modalidade encomenda -, pode ser entendida como um serviço de transporte e, como tal, se se constitui em fato gerador do ICMS.

Conforme decisões trazidas aos autos pelo contribuinte, a Justiça Federal já se manifestou a respeito, em várias oportunidades, entendendo que não há a relação jurídico-tributária que embasa a exigência de ICMS sobre a prestação de serviços postais, pois tal atividade não pode ser confundida com o serviço de transporte de cargas.

O Estado do Paraná também já se pronunciou sobre a matéria, através de seu Setor Consultivo e do Conselho de Contribuintes, decidindo que os serviços postais, prestados pela ECT, não se confundem com serviços de transporte de cargas, estando, portanto, fora da incidência do ICMS.

Todavia, embora toda a argumentação do autuado se fundamente no fato de que não se pode exigir o ICMS sobre os serviços que presta, haja vista que eles não se confundem com o serviço de transporte de cargas, no presente Auto de Infração não se está a exigir o imposto estadual sobre tais serviços postais.

Na verdade, este lançamento exige o ICMS do autuado, por responsabilidade solidária, pelo fato de as encomendas, remetidas via SEDEX, estarem sendo transportadas com documentação fiscal inidônea.

O RICMS/97, nos casos de responsabilidade por solidariedade, se expressa nos seguintes termos:

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;

*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.

Assim, constata-se que, mesmo que o autuado não seja considerado transportador, estaria igualmente obrigado ao pagamento do imposto com os acréscimos devidos, em razão de responsabilidade solidária, porque enquadrado no inciso V do artigo 39 do RICMS/97, acima transcrito.

É oportuno lembrar que, no momento da postagem da encomenda através de SEDEX, o autuado tem o direito legal de verificar o seu conteúdo e adotar as medidas legais cabíveis, no caso, a exigência da correspondente nota fiscal.

Ainda que o Termo de Apreensão não tivesse sido elaborado em três vias, como alegado pelo autuado, em descumprimento ao Protocolo ICM 23/88, tal fato não inquiriria de nulidade o lançamento porque o contribuinte recebeu uma das vias do documento.

O mencionado Protocolo ICM 23/88, firmado entre os Estados em 06 de dezembro de 1988 quando ainda vigia o ICM, apenas estabelece normas de controle de fiscalização relacionada com o transporte de mercadorias efetuado pelo autuado, em nenhum momento dispensando a Empresa de Correios e Telégrafos de ser responsabilizada pelo pagamento do tributo, porventura devido em razão das ações fiscais ali desenvolvidas.

Por outro lado, o Protocolo 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”, inclusive nas importações sob o regime de Tributação Simplificada.

O acima citado Protocolo tornou-se necessário, ao exercício da fiscalização do imposto estadual, em razão das atividades peculiares desenvolvidas pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, com a previsão, na Constituição Federal, da vedação à quebra do sigilo da correspondência. Ressalte-se que o Protocolo não foi adotado para dispensar o autuado do pagamento do imposto devido e previsto nas hipóteses legais. Ao contrário, determina, em sua Cláusula quinta que “constatado que mercadorias ou bens contidos em remessas postais internacionais sem exigência do comprovante do ICMS, ou sendo o caso, da Declaração de Desoneração do ICMS na Entrada de Mercadoria Estrangeira, serão adotadas contra a ECT os procedimentos fiscais previstos na legislação de cada unidade federada”, não podendo ser diferente o tratamento dispensado ao autuado nas remessas internas de mercadorias.

Por tudo quanto foi exposto, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado.

No mérito, embora o contribuinte não tenha se pronunciado a respeito, verifica-se, da leitura dos autos, que foram apreendidos pela Fiscalização 21 (vinte e um) pares de botas de tamanhos diversos da marca Bromélia, acondicionados em três volumes, os quais estavam acompanhados das Notas Fiscais nºs 138.034, 138.035, 138.036, 138.037, 138.038 e 138.039. O preposto fiscal considerou tais documentos inidôneos, sob o argumento de que faziam “referência a pés quando na verdade foi apurado pelo Fisco como pares”.

Não obstante isso, constata-se, às fls. 3 e 7 a 12, que a quantidade de botas da marca Bromélia, constante nas acima citadas notas fiscais, perfaz o total de 42 (quarenta e duas) unidades, o que significa dizer o mesmo que 21 pares. Ressalte-se, ainda, que:

1. as notas fiscais não fazem referência ao fato de que se trata de um único tipo de pé – direito ou esquerdo;
2. a codificação, os tamanhos e a marca das botas apreendidas pelo autuante (conforme consta no Termo de Apreensão nº 104063) são os mesmos elencados nas notas fiscais;
3. a operação realizada foi de venda de amostra, com o destaque do ICMS em cada documento fiscal.

Dessa forma, entendo que não há razão para que as notas fiscais sejam consideradas inidôneas, sendo, portanto, indevido o débito apontado neste lançamento.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **000.916.766-8/02**, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS**.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de agosto de 2002

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE/RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR

RICARDO DE CARVALHO RÊGO - JULGADOR