

PROCESSO A - A. I. Nº 299166.0078/05-0
RECORRENTE - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JJF nº 0367-03/05
ORIGEM - IFMT - DAT/METRO
INTERNET - 28/12/2005

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0459-12/05

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. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/07/2005 pela fiscalização do trânsito de mercadorias, cobra ICMS no valor de R\$7.489,12, acrescido da multa de 100% em decorrência do transporte de mercadoria realizado com divergência entre o documento fiscal e as mercadorias discriminadas.

Consta ainda nas descrições dos fatos que a Nota Fiscal nº 0010 foi considerada inidônea para esta operação por:

1. as mercadorias são alianças folhadas a prata, vide a descrição nos relatórios de vendas que as acompanharam, e não arruelas de latão folhadas a prata;
2. o valor total está incorreto, o certo seria $1592 \times 22,00 = 35.024,00$;
3. os destinatários reais das mercadorias serem 8 contribuintes relacionados em cada relatório de vendas da Brubel Comércio de Jóias. O destinatário citado na nota fiscal é apenas um vendedor que não possui CAD-ICMS para efetuar revendas dos produtos.

O autuado, por intermédio de seu advogado (fls. 21 a 42), devidamente qualificado para atuar no presente PAF, preliminarmente, transcreveu os termos da acusação fiscal e, reproduzindo cláusulas do Protocolo ICMS nº 23/88, disse que o Decreto-Lei nº 509/69, criador da ECT, não foi revogado e que, por se tratar de ato negocial celebrado entre as partes, deve ser seguido por todos que o subscreveram.

Em seguida, suscitou preliminar de nulidade à ação fiscal, alegando que não foram observadas as determinações contidas no Protocolo 23/88, ou seja, 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.

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 artigos 7º § 1, §2, e § 3º, 25º, § 9º, inc. I, II, III, 27º, 8º inc. I, II, III, e 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 os arts. 9º e 27º. da referida lei que 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. Acentuou que essas atividades “afins” são semelhantes a atividades exercidas por particulares. Nesse caso, o fato de os serviços não serem exclusivos da EBCT não lhes tirava 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 EBCT, 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.

Comentou, novamente, que o Decreto-Lei nº. 509/69 e a Lei nº 6.538/78 foram recepcionadas pela Constituição de 1988. Para corroborar o argumento expendido, baseou-se na doutrina de Celso Ribeiro de Bastos acerca do fenômeno da recepção, analisou a Lei nº 6.538/78 e o art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69.

Protestou que a EBCT 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, não podendo ter seus serviços onerados tributariamente, por se tratar de serviços públicos de competência exclusiva da União.

O defendente deu ênfase aos argumentos de que o serviço postal não é transporte e a EBCT não é empresa transportadora, apesar do entendimento contrario do Órgão Público responsável pelo lançamento e cobrança do ICMS.

Afirmou que o serviço postal tem por base ações praticadas em cadeia, quais sejam e nesta ordem: o recebimento, a expedição, 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 EBCT existem regras rígidas, ditadas pela Constituição, pela legislação infraconstitucional e pelo Direito Administrativo, que delimitam seu campo de ação, a obrigando a 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.

Insistiu afirmando que a EBCT, 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 superávit 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 o defendente não pode a EBCT ser considerada

responsável tributária pelo ICMS relativamente aos objetos postais. Tomando por base a consideração de não ser a EBCT contribuinte, não se pode exigir ICMS em razão do “transporte” que realiza.

A defesa reportou-se, em seguida, às decisões da Justiça Federal em dois Estados da Federação (Ceará e Rio Grande Sul) que se pronunciaram contrário a existência da relação jurídica que obrigue a ECT a promover o recolhimento do ICMS sobre os serviços postais e à jurisprudência administrativa. Como exemplos, citou, que o setor consultivo da Inspeção Geral de Tributação, da Coordenação da Receita Estadual da Secretaria da Fazenda do Estado do Paraná, respondendo à Consulta nº 195/92, concluiu que os serviços postais não são alcançados pela incidência do ICMS. Ainda no Estado do Paraná, o Pleno do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, apreciando o Auto de Infração nº 01.3685761-4, lavrado contra a ECT, proferiu o Acórdão nº 283/94, afirmando que os serviços postais prestados pela referida empresa não se confundem com serviços de transporte de cargas, estando fora do campo de incidência do ICMS.

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. Dúvidas havendo, ressalva que a lei tributária deverá ser interpretada a favor do contribuinte.

Pediu que fosse acolhida a preliminar de nulidade 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 o impugnante ente integrante da administração pública e conseqüentemente 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. 48 a 63) dizendo, inicialmente, que a nota fiscal nº 000010 (fl.05), que acompanhava as mercadorias apreendidas, foi considerada inidônea para a operação, pois descrevia as mercadorias como simples “arruelas de latão folhadas a prata” quando na verdade eram alianças lisas e trabalhadas folhadas a prata, conforme descrito nos oito Relatórios de Vendas da Brubel (fls. 7 a 14), que estavam no interior do volume acompanhando os produtos.

Acrescentou que para ser feita a cotação de preços dos produtos (fl. 17), foram levadas algumas amostras do depósito da SEFAZ, para uma das empresas destinatárias, onde o preposto da mesma confirmou que comercializava aquele tipo de produto e que eram alianças, sendo o preço encontrado para cada uma delas, o valor de R\$17,50, muito superior ao valor unitário da nota fiscal, que se presumiu ser de R\$0,22 e não R\$22,00 como estava descrito na nota fiscal, pois, se assim fosse, o valor total seria R\$35.024,00 diferente do valor de R\$350,24 escrito na nota fiscal.

Dispôs que o destinatário nomeado na nota fiscal, Sr. Ricardo Cerqueira Moreira, apenas iria distribuir os produtos nas oito empresas que são as reais destinatárias, pois seu nome apareceu em todos os Relatórios de Venda como devedor, inclusive sem emissão de notas fiscais pois o mesmo não possui inscrição no CAD-ICMS, reforçando a afirmativa de que foi emitida com finalidade dolosa em face do Fisco da Bahia.

Aduziu que a empresa foi autuada pela fiscalização estadual em procedimento realizado conforme determina a legislação em vigor, pois o Estado da Bahia é signatário do protocolo ICMS 32/01 no qual denunciou o Protocolo 23/88. Portanto não cabem mais as alegações defensivas com base no protocolo denunciado. Ressalta, porém, que as formalidades requeridas pelo protocolo antigo foram seguidas pelos fiscais quando da ação fiscal.

Informou que o autuado é empresa pública e, portanto não faz juz à imunidade tributária recíproca que invoca em sua defesa consoante os termos do artigo 6º, inciso V, alínea “a” do

RICMS/97 que segue o descrito no artigo 150 da Constituição Federal e nos artigos 9º, 12 e 13 do Código Tributário Nacional (CTN), pois tal imunidade não é extensiva às empresas públicas que concorrem em atividades econômicas idênticas com empresa privada e que tenham contraprestação ou pagamentos de preços ou tarifas pelos usuários de seus serviços.

Continua, informando que, a ECT, na qualidade de transportador e detentor das mercadorias apreendidas em situação fiscal irregular, é considerada responsável solidária pelo pagamento do ICMS devido.

Sustenta que a EBCT é obrigada a fazer acompanhar as mercadorias que transporta a nota fiscal idônea, conforme determina o §2 do art. 410-A do RICMS/97 e a cláusula 3ª do Protocolo ICMS 32/01. Ao não o fazer, sujeitou-se a autuação, pois a nenhuma pessoa jurídica é facultado eximir-se do determinado pela Lei sob a alegação de desconhecê-la.

Ressalta que a exigência de ICMS que está presente, não é sobre a prestação de serviços de transporte e sim pela responsabilidade solidária pelo transporte e detenção de mercadorias acompanhadas de documentação fiscal inidônea.

Diante dos fatos, requereu a procedência total da autuação.

O julgador emitiu o seguinte voto.

“O impugnante trouxe como preliminares a nulidade da ação fiscal que não posso acatá-las. Em primeiro lugar, o Protocolo nº 23/88, como bem colocado pelo autuante quando de sua informação fiscal, foi denunciado. Atualmente em vigor está o Protocolo ICMS Nº 32/01, que não mais obriga a fiscalização a adotar este procedimento. Portanto, fato de não ter sido lavrado o termo de apreensão em três vias, não torna o presente Auto de Infração nulo.

Em relação à segunda (o fato de não poder ser igualada a centenas de milhares de transportadoras particulares, já que o serviço postal não é transporte) e terceira, quando argüiu a imunidade tributária, são fundamentos que, de igual maneira, não podem ser recepcionados para a Decisão de nulidade da ação fiscal e que serão comentados adiante.

Atribui-se a responsabilidade solidária para pagamento do imposto à EBCT pelo fato de terem sido apreendidas mercadorias acompanhadas de notas fiscais inidôneas, pois havia flagrante divergência entre o documento fiscal e as mercadorias ali discriminadas, conforme o art. 209, inc. IV e VI, combinado com o art. 219, inc. IV, do RICMS/97. Portanto, o fisco estadual entendeu que a nota fiscal que acompanhava os produtos apreendidos tratava-se de documento inidôneo, pois continha declaração inexata e embora revestido de formalidade, foi utilizado com o intuito comprovado de fraude, assim sendo, a EBCT está obrigada a fazer acompanhar às mercadorias que transporta da respectiva documentação fiscal idônea, e ao não fazê-lo sujeitou-se à autuação.

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 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. A EBCT não é autarquia, nem tampouco, 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 SS776857203 BR, estava sendo transportada acompanhada por documentação considerada inidônea.

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.

§ 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, em face da regra insculpida no inciso V do artigo 39 do RICMS/97, acima transcrito.

Diante do exposto, meu voto é pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Em seu Recurso Voluntário o recorrente repete basicamente os argumentos expendidos em sua defesa, constantes de diversos outros autos semelhantes. Argúi em seu favor: a imunidade tributária recepcionada pela Constituição Federal através do decreto da criação da EBCT, e da Lei nº 6.538/78; que não foram observadas as disposições contidas no Protocolo 23/88; e que cabe exclusivamente à União legislar sobre serviço postal.

A PGE/PROFIS, em seu Parecer, opina pelo Não Provitimento do Recurso Voluntário, argumentando que não cabe falar em imunidade tributária, haja vista que, como afirmado pelo próprio recorrente, sendo a ECT uma empresa pública, há que se sujeitar, conforme art. 173 da CF, ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações tributárias, encontrando-se, portanto, derogado o art. 12 do Decreto nº 509/69, porquanto incompatível com os ditames constitucionais vigentes.

VOTO

A imunidade tributária argüida pelo recorrente foi devidamente enfrentada e refutada pela JJF, apesar de destaque-se, não ser da competência deste Conselho Estadual apreciar alegação de inconstitucionalidade da legislação estadual. Não há dúvida de que a EBCT não está amparada pelo art. 150 da CF, pois ao prestar serviços de transporte mediante remuneração, submete-se ao regime próprio das empresas privadas. Além disso, responde o recorrente solidariamente pelo transporte de mercadoria desacompanhada de nota fiscal. Ainda que o recorrente não fosse considerada transportadora, estaria obrigada ao pagamento do imposto e acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito. Vale ressaltar que é cediço o entendimento deste Conselho

sobre a matéria objeto do Auto de Infração, já manifestado reiteradamente em processos semelhantes da mesma empresa. A falta de fornecimento de uma via do Termo de Apreensão não é suficiente para eivar de nulidade o PAF, pois os documentos e a narração dos fatos constantes do processo, conceituam objetivamente a infração cometida, bem como os dispositivos infringidos e o valor do tributo exigido. A extensa e bem fundamentada Decisão da JJF, contesta adequadamente, com apoio nos dispositivos legais que em que se baseia, todas as alegações do recorrente.

Portanto, adoto como razão de decidir a argumentação expendida no voto do ilustre relator de Primeira Instância, para **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário e manter a Decisão recorrida em todos os seus termos.

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 **299166.0078/05-0**, lavrado contra a **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$7.489,12**, 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, 14 de dezembro de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR

JORGE SALOMÃO OLIVEIRA DOS SANTOS - REPR. DA PGE/PROFIS