

PROCESSO - A. I. Nº 09328130/04
RECORRENTE - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0370-01/05
ORIGEM - IFMT - DAT/METRO
INTERNET - 10/02/2006

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0026-12/06

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, remetidas via SEDEX, desacompanhadas de documentação fiscal, é legal a exigência do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 16/06/2004, pela fiscalização do trânsito de mercadorias, exige ICMS no valor de R\$612,00, em decorrência de transporte de mercadorias sem documentação fiscal, tudo em conformidade com o Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº 099270.

O autuado, às fls. 09 a 44, através de representante legalmente constituído, alegou 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 em todo o território nacional, nos termos do art. 21, X, da Constituição Federal de 1988. Transcreveu as Cláusulas Primeira, Segunda, §§1º e 2º, além do §1º da Cláusula Quinta, do Protocolo ICM 23/88, dizendo que o mencionado Protocolo 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 primeira preliminar de nulidade a existência de rasura verificada no campo “01 – Número do Auto de Infração”. Como segunda preliminar de nulidade do procedimento fiscal, citou o fato deste não ter observado as determinações contidas no Protocolo ICM 23/88, pois mesmo havendo a possibilidade do fisco identificar o remetente e o destinatário da mercadoria apreendida, lavrou o Auto de Infração em nome da ECT. Que, de acordo com o supramencionado protocolo, regulador das normas de fiscalização envolvendo a ECT, tal procedimento está equivocado, pois nessa situação está prevista a emissão de Termo de Apreensão em três vias, com a seguinte destinação: a primeira do remetente ou do destinatário, a segunda da ECT e a terceira do Fisco. Afirma assim, que a ação fiscal deve ser cancelada, para que seja lavrado novo Auto de Infração contra quem de direito, o remetente ou o destinatário, partes legítimas para figurar nessa relação.

Argumentou que a ECT não pode ser igualada às centenas de milhares de transportadoras particulares existentes em nosso país, pois, o serviço postal não é transporte e, por conseguinte, a ECT não é uma transportadora.

Baseou-se no art. 11 da Lei nº 6.538/78, para afirmar que os únicos sujeitos na relação ora analisada, são o remetente e o destinatário. Asseverou que em decorrência do sigilo da

correspondência e da inviolabilidade do objeto postal, não pode utilizar meios mais severos na fiscalização dos objetos que lhe são entregues para transporte.

Como terceira preliminar, o autuado afirmou que por gozar da imunidade prevista no art. 150, VI, “a”, da CF/88, não pode ter seu patrimônio diminuído por qualquer tipo de imposto, por ser patrimônio da União.

Afirmou que, nos termos do art. 22, V, da CF/88, compete privativamente à União legislar sobre serviços postais, transcrevendo, em seguida, o art. 7º §§ 1º a 3º e os arts. 25, 9º, 8º, 26 e 27, 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. 25).

Argumentou que os serviços de recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas, exercidos pela União, através da ECT, por força do estabelecido no art. 9º da Lei nº 6538/78, não estão compreendidas no regime de monopólio, pelo que podem ser prestados por particulares.

Conforme o sujeito passivo, 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, uma só coisa: 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.

Comentou que não se pode argumentar que o Decreto-Lei nº 509/69 e a Lei nº 6.538/78 não foram recepcionados pela Constituição de 1988. Para corroborar tal argumento, 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.

Afirmou que o serviço postal tem por base três ações praticadas em cadeia, quais sejam: o recebimento, o transporte e a entrega dos objetos postais, praticados nessa ordem e com essa finalidade protegida pelo manto da Lei Postal. São elos de uma corrente, ou mesmo partes de um corpo que só funciona com a ação conjunta de seus membros.

O 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. Para a ECT existem regras rígidas, ditadas pela Constituição, pela legislação infraconstitucional e pelo Direito Administrativo, que delimitam seu campo de atuação tendo a obrigação legal de oferecer e garantir o serviço postal a todos os cidadãos brasileiros, independentemente de distinção de credo, cor, raça ou ideologia política. O particular fixa 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 é figura totalmente distinta.

Acrescenta que não pode ser considerado como contribuinte do ICMS e por esta razão não se pode exigir-lhe esse imposto pelos serviços que realiza, não podendo se falar também em ausência de emissão de nota fiscal para serviço IMUNE e, por consequência, de multa por obrigação acessória.

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 superávit em suas contas, posto que os preços arrecadados 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” de objetos postais, mesmo que seja de encomendas.

A defesa reportou-se, em seguida, a decisões da Justiça Federal em dois Estados da Federação (Ceará e Rio Grande Sul) que se pronunciaram contrários à existência da relação jurídica que obrigue a ECT a efetuar o recolhimento do ICMS sobre os serviços postais e à jurisprudência administrativa. Como exemplos, citou que o setor consultivo da Inspetoria 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.

Requeru 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 insubstancial, ante a impossibilidade legal de sua lavratura e, ainda, por ser o impugnante ente integrante da Administração Pública e, consequentemente, imune ao lançamento do 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.

Concluiu transcrevendo art. 11 da Lei nº 6.538/78, para reafirmar que sendo os sujeitos da relação tributária em questão, o Estado da Bahia e o destinatário e/ou o remetente do sedex, não há como se considerar a ECT como responsável tributária na presente demanda.

A autuante prestou informação fiscal às fls. 75 a 86, quando transcreveu artigo elaborado em conjunto com outros dois auditores fiscais e apresentado em curso de pós-graduação, onde é analisada a responsabilidade da ECT em relação às mercadorias por ela transportadas, sendo ressaltado que a pesquisa tem cunho jurídico e objetivo proporcionar esclarecimentos quanto à responsabilidade solidária da ECT pelo pagamento do ICMS.

O referido trabalho apresenta aspectos que demonstram similaridade no serviço realizado pelo autuado com aquele feito pelas empresas privadas de transporte, tais como: responsabilidade pela guarda da carga transportada; obediência a prazos de entrega dos produtos; adoção de preços para os serviços com base no peso, no volume e no valor dos produtos transportados e na localização do destinatário; possibilidade de aplicação de seguro por acidentes no transporte; utilização dos mesmos meios de transporte; e, por fim, os dois tipos de empresas são passíveis de fiscalização

pelos órgãos públicos competentes, não havendo nenhum impedimento legal quanto à conferência dos produtos transportados.

Afirma que com a adesão da Bahia ao Protocolo ICMS 32/01, o tratamento dispensado às transportadoras privadas passou a ser adotado também à ECT, que se tornou obrigada a fazer os transportes de mercadorias acompanhados dos respectivos manifestos de carga, dos conhecimentos de transporte e das notas fiscais, além de ter que apresentá-los nos postos fiscais pelos quais transitam seus veículos. Transcreve a cláusula quarta desse protocolo, que determina: “*A qualificação dos bens não impedirá a exigência do ICMS devido e a aplicação das penalidades cabíveis nos casos em que ficar constatado que os objetos destinam-se à venda ou revenda no destino, tributadas pelo referido imposto*”.

Esclarece que a ECT, tanto pelo fato de ser uma empresa pública que explora atividades de natureza econômica concorrendo com empresas privadas, quanto por cobrar preços e tarifas pela utilização dos seus serviços, não tem respaldo legal de alegar para si uma indevida imunidade tributária a que se refere em sua defesa, podendo ser responsabilizada por solidariedade e intimada a pagar o ICMS correspondente às mercadorias que transporta desacompanhadas de documentação fiscal, não importando para tanto se foi qualificada como transportador ou apenas detentor das mercadorias, independentemente de classificar estas mercadorias como encomendas ou objetos postais.

Opinou pela manutenção da autuação.

Este processo foi julgado em Primeira Instância, através da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, quando o Auto de Infração foi considerado procedente, em Decisão unânime - Acórdão JJF Nº 0372-04/04 (fls. 90 a 94). O autuado apresentou Recurso Voluntário às fls. 104 a 129, se insurgindo contra o julgado que negou provimento ao Recurso interposto contra a procedência do Auto de Infração.

Às fls. 132 a 134, a PGE/PROFIS emitiu Parecer, afirmando ser um equívoco o autuado pretender proteger-se através da imunidade tributária recíproca, considerando que o art. 150, inciso VI, da Carta Magna se restringe ao patrimônio à renda e aos serviços vinculados às finalidades essenciais dos entes políticos da Federação e das autarquias e fundações, instituídas e mantidas pelo poder público. Desta forma, a empresa pública, em decorrência de sua natureza privada, não possui privilégio de qualquer espécie, não gozando da referida imunidade tributária. Afiança que o art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69, citado pela ECT, encontra-se revogado, por não ter sido recepcionado pela Constituição Federal em vigor.

Quanto ao item relativo à responsabilidade tributária, afirma ser o recorrente considerado responsável pelo pagamento do imposto referente às mercadorias que conduzir sem a documentação comprobatória de sua procedência ou destino, citando os arts. 6º, incisos III e IV da Lei 7014/96 e o art. 5º da Lei Complementar 87/96.

A 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, através do Acórdão CJF Nº 0355-12/04 (fls. 136 e 137), analisou o Recurso Voluntário apresentado pela ECT. Analisando as preliminares de nulidade levantadas pelo recorrente, considerou ter ocorrido cerceamento ao direito de defesa, dando provimento ao Recurso Voluntário, declarando nula a Decisão recorrida, fazendo retornar o processo às Juntas de Julgamento Fiscal, para proceder a novo julgamento.

Foi dada ciência ao autuado e a autuante do resultado da 2^a CJF, não constando nos autos manifestação do autuado, tendo o autuado tomado ciência.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

“O Auto de Infração em lide atribui a condição de responsabilidade solidária à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, por transportar mercadorias tributáveis desacompanhadas da documentação fiscal correspondente.

O impugnante suscitou preliminares à nulidade da ação fiscal que não posso acatá-las. Em primeiro lugar, a rasura verificada no campo referente ao número do Auto de Infração é apenas medida administrativa interna, que alterou o dígito verificador indicado no campo 01, para adequar o formulário do Auto de Infração utilizado pela fiscalização do trânsito de mercadorias ao Sistema Informatizado desta Secretaria da Fazenda. Observo também que no campo 12 do referido Auto de Infração e destinado à indicação da infração, a mesma já se encontra impressa como “operação ou prestação sem doc. fiscal ou com doc. fiscal inidônea”, tendo a autuante grifado na linha especificada como “operação ou prestação sem doc. fiscal” além de identificar o código 51.01-01, evidenciando que estava sendo exigido do autuado o imposto, em razão de ter sido identificada a realização de transporte de mercadoria sem documentação fiscal, atribuindo ao transportador a condição de responsável solidário, indicando, ainda, os dispositivos infringidos como sendo o art. 201, I combinado com o art. 39, I, “d”, do RICMS/97. Estes fatos não tornam o documento invalido, uma vez que não se constituem em nenhuma das hipóteses de nulidade elencadas no art. 18 do RPAF/99.

Em segundo lugar, o Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos de N° 099270, que dá base à autuação, atende às formalidades requeridas pelo Protocolo ICM 23/88 (citado pelo autuado, porém já revogado pelo Protocolo ICMS 32/01), pois durante a ação fiscal as vias do referido termo tiveram a destinação prevista naquele protocolo: uma foi entregue à ECT, outra acompanhou as mercadorias para ser entregue ao destinatário ou ao remetente e a última foi juntada ao processo.

Quanto à imunidade pretendida pelo autuado e utilizada para afirmar que não poderia ter sido apontado como sujeito passivo da relação tributária, a mesma encontra-se prevista no artigo 150, inciso VI, da Constituição Federal de 1988, porém diz respeito à vedação da instituição de impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços vinculados às atividades essenciais dos entes políticos tributantes e somente é extensiva às suas pertinente autarquias e fundações. A ECT não é autarquia nem fundação, e sim, uma empresa pública. E, assim sendo, 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.

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 exigir o ICMS sobre tais serviços postais. O lançamento tributário cobra o ICMS do autuado, na condição de responsável por solidariedade, pelo fato de a encomenda, remetida via SEDEX sob número SQ 442165749 BR, estar sendo transportada desacobertada da documentação fiscal correspondente. De acordo com o art. 410-A, § 2º do RICMS/BA e a cláusula 3ª do Protocolo ICMS 32/01, a ECT é obrigada a fazer acompanhar as mercadorias que transporta, a correspondente documentação fiscal idônea, sob pena de sujeitar-se à autuação.

Nesta situação, o RICMS/97, invocando as determinações contidas no art. 39, I, “d”, V, §3º e §4º, 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 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.

§ 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.

Dentre outras considerações, o art. 410-A do RICMS/97 estabelece as rotinas a serem seguidas pela fiscalização estadual na verificação das remessas postais, inclusive pela ECT.

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 transcrita.

Voto 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. Argui 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 nº 23/88; e que cabe exclusivamente à União legislar sobre serviço postal.

A PGE/PROFIS, em seu Parecer, opina pelo Não Provimento 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, derrogado o art. 12 do Decreto nº 509/69, porquanto incompatível com os ditames constitucionais vigentes.

VOTO

A imunidade tributária arguida pelo recorrente foi devidamente enfrentada e refutada pela JJF, apesar de destaque-se, não ser da competência deste Conselho de Fazenda apreciar alegação de constitucionalidade 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. Quanto à rasura apontada, na realidade trata-se de uma simples correção no dígito da numeração do processo, de controle interno da SEFAZ, que, pela sua irrelevância, não traz qualquer obscuridade ou dificuldade à defesa do contribuinte. Também 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 2^a 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 09328130/04, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$612,00**, 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, 30 de janeiro de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIERO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS