

PROCESSO - A. I. Nº 123433.0003/05-7
RECORRENTE - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0055-01/06
ORIGEM - IFMT - DAT/METRO
INTERNET - 06.06.06

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0179-11/06

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-se-lhe a condição de responsável solidário. Rejeitadas as preliminares. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 1ª JJF pertinente no Acórdão nº 0055-01/06, que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 30/09/2005 pela fiscalização do trânsito de mercadorias, exigindo ICMS no valor de R\$284,24, em decorrência de transporte de mercadorias sem documentação fiscal. Termo de Apreensão nº 132862.

Mediante representante legalmente constituído, alegou nulidade da autuação por entender a ECT estar amparada pela imunidade tributária recíproca, prevista no art. 150, VI, “a”, da CF, por se tratar de prestadora de serviço público cuja função é obrigatória e exclusiva do Estado. Indica Acórdão recente, no qual o STF, analisando a constitucionalidade do art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69 concluiu que o citado decreto estendeu a ECT os privilégios conferidos à Fazenda Pública. Também, afastou-se a invocação ao art. 102, III, b, da CF. E, que ante a comentada recepção do art. 12 do Decreto-lei 509/69, revela-se indubitável a inaplicabilidade do teor do art. 173, CF/88 ao caso em tela.

Vindos aos autos, os ilustre julgadores da JJF, dizem ter observado a atribuição de responsabilidade solidária para pagamento do imposto à ECT por terem sido encontradas mercadorias em suas dependências desacompanhadas de documento fiscal, conforme Termo de Apreensão nº 132862, com fundamento no art. 201, I, combinado com o art. 39, I, “d”, do RICMS/97, descabendo a arguição de nulidade, por não ter sido identificado como sujeito passivo da obrigação tributária o destinatário ou remetente da mercadoria. Rejeitam a nulidade suscitada nos autos.

Quanto à inconstitucionalidade, salientam que, nos termos do art. 167, I do RPAF/99, não se inclui na competência deste CONSEF a sua declaração.

A imunidade alegada pelo sujeito passivo 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, que obviamente não é o caso da ECT.

Dizem que 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.

A Lei nº 7.014/96 cuida da responsabilidade solidária no art. 6º, tratando de normas endereçadas a todas as pessoas passíveis de atribuição de responsabilidade solidária.

O Estado da Bahia, juntamente com as demais unidades da Federação, firmou com a ECT o Protocolo ICM 23/88 e os Protocolos ICMS Nºs 15/95 e 32/01 (este último revogou os anteriores).

O entendimento deste CONSEF é de que a prestação de serviços postais não pode 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, na condição de responsável por solidariedade, pelo fato de encomenda, remetida via SEDEX. Informam os i. julgadores que o art. 150, VI "a" da CF, em seu §2º determina que benefícios fiscais não extensivos ao setor privado, não poderão ser fruídos pelo setor público, e o Decreto-Lei nº 509/69, que em seu art. 1º transforma a ECT em empresa pública vinculada ao Ministério das Comunicações, e o art. 12 faculta a ECT a isenção de direitos de importação de materiais e equipamentos necessários ou destinados a seus serviços, e relatam que a imunidade tributária de que gozava o recorrente, não foi recepcionada pela CF Nº 88, dado frontalmente contrário ao disposto no §3º do art. 150 do aludido CTN.

Esclarecem os nobres julgadores, que ainda mesmo não fosse considerado transportador, estaria o recorrente sujeito ao pagamento do imposto e acréscimos, pela responsabilidade solidária, consoante inciso V art. 39 RICMS/97, e que esta foi a infração lavrada pelo Auto de Infração em comento, dado o transporte da encomenda via Sedex de no. SS 657261.985 BR ter sido efetuada sem a indispensável cobertura fiscal.

Com referência às nulidades evocadas, esclarecem que mesmo se o Termo de Apreensão não tivesse cumprido o Protocolo ICM Nº 23/88, ainda assim não estaria nulo porquanto o autuado recebeu uma das vias do citado documento.

E que na legislação do ICMS, as unidades federadas deverão exigir que a ECT faça o transporte de mercadorias acompanhadas de nota fiscal, (modelo I ou IA), manifesto de carga, e Conhecimento de transporte de Cargas.

Comentam ainda os ilustres julgadores e afirmam da vedação de qualquer privilégio às empresas públicas e às sociedades de economia mista, sob pena de que, se diferente fosse, asfixiariam seus concorrentes, criando ambiente desleal e contrário a qualquer sistema capitalista.

Aduzem, ainda, quanto ao Protocolo ICM Nº 23/88, que o mesmo apenas estabelece normas a serem observadas no controle da fiscalização, no transporte de mercadorias, e em momento algum dispensou a Empresa de Correios e Telégrafos da responsabilidade pelo pagamento do tributo devido em razão de ações fiscais desenvolvidas em seu estabelecimento, repetem, onde observaram mercadorias sendo transportadas sem a documentação fiscal correspondente, não havendo, neste caso, que se falar em quebra de sigilo da correspondência ou inviolabilidade do objeto postal.

A seguir, transcrevem os i. julgadores o art. 39, inciso I, "d", inciso V, parágrafos 3º e 4º, do RICMS/BA, concluindo que mesmo ainda se o autuado não pudesse ou viesse a ser considerado transportador, em virtude da responsabilidade solidária esposada no citado artigo 39, inciso V, estaria obrigado ao pagamento do imposto ora lançado.

Em seguida, transcrevem o RICMS/97, invocando as determinações contidas no art. 39, I, "d", V e §§3º e 4º, o qual, 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.”

Assim, dizem os i. julgadores, mesmo que a ECT não pudesse ser considerada transportadora, estaria obrigada ao pagamento do imposto, em razão de responsabilidade solidária, em face da regra constante no inciso V do art. 39 do RICMS/97, acima transcrito.

Aduzem ao final, que o Protocolo ICMS 15/95 firmado posteriormente, o foi com objetivo de implementar rotinas de controle de fiscalização das remessas postais, com vistas ao pagamento do ICMS nas operações com mercadorias, conforme ocorre no presente Auto de Infração.

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.

E julgam pela Procedência do Auto de Infração.

O Recurso Voluntário, apresentado através advogados prepostos, objetiva a impugnação ao lançamento de ofício (fls.75 a 97), indicando preliminares prejudiciais do mérito da ação fiscal, como a infringência das normas estabelecidas no Protocolo ICM nº 23/88. Diz do equívoco da fiscalização, que apesar de ter identificado perfeitamente o destinatário da mercadoria apreendida, lavrou o Auto de Infração em nome da ECT e que de acordo com o supramencionado protocolo, regulador das normas de fiscalização envolvendo a ECT, tal procedimento é improcedente, pois o referido prevê, nesta situação, 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.

Alegam não poder dispensar-se à ECT o mesmo tratamento dado às empresas transportadoras, pois que o serviço postal não é transporte.

Continua o recorrente afirmando que o tratamento tributário com base no preceito constitucional, 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). Reporta-se a julgado recente do STF acerca da constitucionalidade do art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69, cuja ementa transcreve. Cita e reproduz 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.

Relata as funções que uma empresa pública pode desempenhar, quer explorando atividade econômica, quer prestando serviço público. Transcreve ensinamentos de mestres do direito, como os drs. Geraldo Ataliba, Celso Antônio Bandeira de Mello e Cirne de Lima concluindo que o serviço público é uma atividade constitucionalmente ordenada, própria do Estado, contrária ao da exploração econômica, própria do setor privado.

Destaca que, nos termos do art. 22, V, da CF/88, compete privativamente à União legislar sobre serviços postais, e transcreve, em seguida, os arts. 7º, 25, 9º, 8º e 26 da Lei nº 6.538/78, que enunciam o poder de legislar sobre os serviços postais.

Comenta que 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”. Para o recorrente, afirma, 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.

Realça que a ECT 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, bem como não pode ter seus serviços onerados por tributos, por se tratar de serviços públicos de competência exclusiva da União.

Informa 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. Os seus serviços, argumenta, distinguem-se dos serviços prestados pelos particulares. À 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 transportador particular existe a livre concorrência de mercado e este aceita prestar serviços a seus clientes se quiser, com discricionariedade a si vedada. O privado fixa seus preços de acordo com os custos e com a margem de lucro que pretenda auferir.

O recorrente, depende da aprovação de tarifas por órgãos do governo federal. Portanto, não se pode confundir sua atividade com um serviço de transporte, pois são figuras totalmente distintas.

Quanto ao ICMS, entende o recorrente que este abrange no seu campo de incidência, conforme definido na CF/88:

- 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. E que a julgar pela essência do serviço postal, deduz-se que ele não está incluso no conceito de fato gerador do imposto, não podendo ser tributado, em virtude do princípio da legalidade. Aduz que 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.

Cita jurisprudências dos Tribunais Federais e o entendimento manifestado 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.

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

Conclui seu Recurso Voluntário, pedindo que as nulidades sejam acolhidas, e com a declaração seguinte de insubsistência do Auto de Infração, e para o caso destas serem ultrapassadas, seja acolhido o Recurso Voluntário para julgar-se totalmente improcedente o feito, basicamente por ser o recorrente ente integrante da administração pública, e em consequência, imune ao lançamento de imposto, consoante expresso em Lei recepcionada pela novel Carta Magna.

Encerra o Recurso Voluntário, reiterando outra vez mais o artigo 11 da Lei nº 6538 de 22/06/7, e citando que: - *os objetos postais pertencem ao remetente ate a sua entrega a quem de direito* -, e que por conseguinte, na relação dos sujeitos na relação tributaria tratada neste PAF, a ECT não se inclui.

Presente aos autos, o Parecer jurídico elaborado pela PGE/PROFIS, pelo douto procurador Dr. José Augusto Martins Junior, manifesta extenso opinativo em torno da questão, abordando e enfrentando tantas alusões feitas pelo recorrente. Ao início, externa douto procurador que a preliminar suscitada pelo recorrente é desprovida de qualquer fundamento legal ou técnico, tão somente apoiada em supostas irregularidades no lançamento de ofício, e que em nada afetaria a ampla defesa e o contraditório, face à clareza apresentada no quadro do Auto de Infração em comento.

Cita o i. procurador que a ECT entende estar amparada pela imunidade recíproca a qualquer tipo de imposto (art. 150, VI, alínea “a” da CF/88), e que o art. 173 §1º da Carta Magna lhe é inaplicável por exercer serviço tipicamente público e elaborado em regime de monopólio.

Cita ainda, o ilustre procurador, que os Mestres Geraldo Ataliba e Ives Gandra Martins, formularam entendimento do alcance da imunidade recíproca alcançar a ECT, exatamente em decorrência à razão explícita da vontade constitucional imunizante, trazida pelo regime monopolístico do serviço postal característico dos correios. As teses elaboradas pelos ilustres juristas estribaram-se na razão argumentativa mais importante, que é a idéia da ligação intrínseca da imunidade recíproca com a natureza do serviço público prestado, seja, sua imunidade é eminentemente objetiva, factual.

Relatando a matiz constitucional da imunidade, e indicando o art. 150, VI, “a”, §2º, conclui o d. procurador que o legislador deixou patente sua vontade, ao eleger como imune o aspecto subjetivo, caso contrário não teria elastecido a regra da imunidade às autarquias e fundações, às sociedades de economias mistas e às empresas públicas.

Reporta em socorro a seu opinativo, ponderações oportunas de Ricardo Lobo Torres, do STF (Ministro Néri da Silveira), para confirmar indica que a CF/88, art. 21, atribuiu à União Federal a execução da prestação de inúmeros serviços, e não questionou-se a incidência de impostos com relação a muitos destes serviços, tais como telecomunicações, energia elétrica, etc. Portanto, não há como aceder à tese do recorrente, pois a norma imunizante citada, aduz o i. procurador, alcançou tão somente à União, aos Estados, Distrito Federal e aos Municípios, e por força da norma extensiva, às sociedades de economia mista, às autarquias e às fundações.

Adentra o ilustre procurador na análise do enquadramento dos serviços prestados pela ECT no âmbito do ICMS, desde sua fonte (art. 155, II, § 2º XII, “a”, e Lei Complementar nº 87/96), para concluir da análise destes elementos jurídicos, que a atividade exercida pelo recorrente preenche todas as hipóteses de incidências deste ICMS.

Alude que a ECT promove o transporte de valores, encomendas e demais objetos de correspondências ou inerentes aos serviços postais, em veículos próprios ou por ela locados ou arrendados, sob remuneração, assim nada justificando a imunidade ao imposto, pois os serviços são pagos pelos que dele se utilizam, e em valor bastante significativo ou atual. A CF/88 para fins de tributação, equipara esses serviços aos das empresas privadas, citando o i. procurador extensa e pacífica jurisprudência nessa linha de entendimento

Passando à demonstração e análise de que serviços postais não se confundem com serviços de transporte de encomendas efetuados pela ECT, conclui o i. procurador pela possibilidade do ICMS incidir sobre o transporte de coisas, realizados pelo recorrente, com exclusão dos serviços postais no sentido estrito, tendo em vista o art. 173, § 1º, II, CF/88, sob pena de ferir o princípio constitucional pétreo da isonomia.

Finaliza seu opinativo o ilustre procurador, destacando que a regra matiz do ICMS, Lei Complementar nº 87/96, é bastante ampla, abarcando em suas hipóteses de incidências não só o transporte de mercadorias, mas também o de qualquer outros bens ou valores, o que por si só remove a tese de que a ECT não presta serviços de transportes, mas só serviços públicos monopolizados.

Opina pelo Improvimento ao Recurso Voluntário apresentado.

VOTO

Entendo presentes todos os pressupostos de validação do processo. Tanto o Termo de Apreensão como o Auto de Infração foram lavrados com a observância das exigências legais, notadamente do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, em seu artigo 18, bem como o Protocolo 23/88, em seu § 1º da Cláusula Segunda.

A inconstitucionalidade argüida, encontra obstáculo intransponível para a sua apreciação no âmbito administrativo, consoante artigo 167, I, do RPAF/99, que afasta da competência dos órgãos este julgamento.

Por oportuno, cito a Lei nº 6.538/78, que disciplina a prestação de serviço postal, a qual estabelece em seu artigo 10, inciso II 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;”

Nestes autos, o mérito em discussão diz respeito à responsabilidade solidária da ECT, relativamente ao ICMS, pelo fato de terem sido encontradas mercadorias em suas dependências sem documento fiscal correspondente.

O Código Tributário Nacional – CTN, dispõe em seu artigo 124, “in verbis”:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal:

II – as pessoas expressamente designadas por lei”

E a Lei nº 7.014/96, traz em seu artigo 6º, a previsão da responsabilidade solidária com fulcro no artigo 5º, da Lei Complementar 87/96, o que foi inserido no RICMS/97, em seu artigo 39, abaixo reproduzido:

“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.”

Constato a responsabilidade solidária perfeitamente estabelecida, na situação fática analisada, na legislação do ICMS da Bahia, dispensando por completo a desnecessária discussão e a alegação da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos não deter a condição de contribuinte.

Cabe destacar que o Conselho de Fazenda Estadual, através as Juntas e Câmaras de Julgamento, em diversas decisões já pacificou o entendimento que a ECT é solidariamente responsável pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, assim como será devedora qualquer pessoa física ou jurídica, que detiver para comercialização ou simples entrega, mercadorias desacompanhadas da documentação exigível ou com documentação fiscal inidônea.

Destaco a oportunidade do opinativo trazido pela PGE/PROFIS, consignando o melhor entendimento sobre esta questão.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário apresentado, e pela PROCEDÊNCIA da autuação.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **123433.0003/05-7**, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$284,24**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “a”, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de maio de 2006.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS