

PROCESSO - A. I. Nº 123433.0061/06-5
RECORRENTE - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JF nº 0224/04-06
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 23/11/2006

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0430-12/06

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. Mantida a Decisão de Primeira Instância. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Recurso Voluntário foi interposto pelo autuado contra a Decisão da 4ª JF, que julgou o Auto de infração Procedente - Acórdão JF nº 0224-04/06 - lavrado para exigir imposto, por responsabilidade solidária, em razão de o autuado transportar mercadoria desacompanhada de documentação fiscal.

O autuado, às fls. 11/32, através de advogados legalmente habilitados, arguiu preliminares prejudiciais do mérito da ação fiscal a existência de rasuras no Auto de infração, especificamente, no quadro nº 01 – “nº do auto” e 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.

Alegou 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.

Arguiu 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, 25, 9º, 8º e 26 da Lei nº 6.538/78, que enunciam o poder de legislar sobre os serviços postais.

Argumentou 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”. Mas, para a ECT, 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.

Argüiu 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 por tributos, 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. 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 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.

Citou jurisprudências dos Tribunais Federal 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.

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.

Finalizou 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 imponible. Pediu que fosse 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.

A autuante prestou informação, fls. 49/60, inicialmente transcrevendo trabalho apresentado no curso de pós-graduação, onde é efetuado estudo sobre a responsabilidade da ECT em relação às mercadorias por ela transportadas.

Ressaltou 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 na execução do serviço postal desacompanhada de documentação fiscal idônea, não importando se foi a ECT qualificada pela fiscalização como transportadora ou apenas como detentor das mercadorias, independente dela classificar estas mercadorias como encomendas ou objetos postais.

Finalizou requerendo a manutenção da ação fiscal.

Através do Acórdão JF nº 0224-04/06, decidiu a primeira instância que:

“Trata-se de Auto de infração lavrado para exigir o ICMS por responsabilidade solidária da ECT, pelo fato de terem sido encontradas mercadorias em suas dependências sem documento fiscal.

Inicialmente afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, tendo em vista que o Auto de infração e o Termo de Apreensão estão revestidos das formalidades legais, inclusive em relação ao § 1º, da Cláusula Segunda, do Protocolo ICM 23/88, não se observando qualquer erro ou vício que possa decretar a sua nulidade, em conformidade com o disposto no art. 18, do RPAF/99. Ademais o Auto de infração não se encontra rasurado como alega o autuado, já que a alteração do dígito verificador indicado no campo 01, onde consta o seu número, não torna o documento inválido, vez que a alteração serve apenas para identificar o Auto de infração nos sistemas da SEFAZ.

Em relação à argüição de inconstitucionalidade, resalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma.

No presente caso, o que está em discussão não é a imunidade tributária ou o imposto sobre serviço de transporte, pois o Auto de infração teve por objetivo exigir o ICMS por responsabilidade solidária, do autuado que transportava ou detinha mercadoria sem nota fiscal.

Por sua vez, a Lei nº 6.538/78, citada diversas vezes pela defesa, 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.”

Cabe enfatizar que o Conselho de Fazenda Estadual, através das Juntas e Câmaras de Julgamento fiscal, nos julgamentos dos litígios decorrentes de lançamento tributário, tem firmado o entendimento que a ECT é solidariamente responsável pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais, devidos pelo contribuinte de direito, assim como qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação exigível ou com documentação fiscal inidônea.

O RICMS/97, invocando as determinações contidas no art. 6º da Lei nº 7.014/96, nos casos de responsabilidade por solidariedade, respaldado no art. 5º da Lei Complementar nº 87/96, 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.”

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

Diante do exposto, meu voto é pela PROCEDÊNCIA da autuação”.

No Recurso Voluntário, o recorrente trouxe as seguintes alegações:

1. A ECT goza de imunidade tributária, à luz da Carta Magna vigente e do Decreto de criação da ECT (Decreto nº 509/69) e da Lei nº 6.538/78;
2. O ICMS não incide sobre transporte de valores, encomendas, correspondências, cartas, cartões postais, impressos, cecogramas e outros objetos de correspondência ou inerentes aos serviços postais da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, sendo o transporte efetuado em veículo próprio desta empresa, ou por ela locado ou arrendado;
3. Que serviço postal não é transporte, mas sim serviço público, e, por conseguinte, a ECT não é uma transportadora, e que a sua relação com a fiscalização estadual é regida pelo Protocolo ICM 23/88, cuja violação é manifesta, posto que seriam “*únicos sujeitos na relação*” o remetente e o destinatário, cabendo a este qualquer responsabilidade tributária;
4. Que cabe exclusivamente à União legislar sobre o serviço postal;

Conclui solicitando a nulidade ou improcedência da autuação.

O representante da PGE/PROFIS, na sua manifestação, assevera que a ECT tem natureza jurídica de empresa pública, equiparada, à luz do art. 173, da Constituição Federal, às empresas privadas no que tange ao regime jurídico e aos privilégios fiscais, inclusive quanto às obrigações tributárias,

encontrando-se derogado o art. 12 do Decreto-lei 509/69, porquanto incompatível com os ditames constitucionais vigentes. No que tange à imunidade tributária recíproca, consagrada no art. 150, VI, da Constituição Federal, cinge-se a mesma ao patrimônio, renda ou serviços dos entes estatais, suas autarquias e fundações, apenas em relação aos seus respectivos patrimônios, rendas e serviços. Quanto à responsabilidade tributária do autuado pelo transporte de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, aduz que o serviço postal, consoante art. 7.º da Lei nº 6.538/78, compreende recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos de correspondência, valores e encomendas, sendo um serviço oneroso que encerra, sem dúvida, um contrato de transporte, cuja tributação deve ser suportada pelos particulares. Alega que o art. 6.º, III, *d*, da Lei 7.014/96, atribui a responsabilidade tributária dos transportadores em relação às mercadorias que conduzirem sem documentação fiscal. Informa que o RICMS prevê que a ECT deve ter controle e fiscalização das mercadorias objeto do serviço postal (art. 410, § 4.º), exigindo que conste da embalagem das encomendas nacionais que contenham mercadorias, sendo remetente contribuinte do ICMS, o número da nota fiscal respectiva, colacionando aos autos uma série de decisões proferidas nesse sentido. Ao final, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO

Inicialmente, cumpre ressaltar que não está em discussão a imunidade tributária, concedida pela Constituição Federal, argüida pelo recorrente, porque esta se cinge ao patrimônio, renda ou serviços dos entes políticos da Federação e às autarquias e fundações, desde que instituídas e mantidas pelo Poder Público e exclusivamente no que se refere ao patrimônio, renda ou serviços vinculados às suas finalidades essenciais ou dela decorrentes, o que não é o presente caso.

Em segundo lugar, o que está a se exigir é a tributação por responsabilidade solidária, porque o recorrente transportava, ou detinha para entrega, mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, e não o imposto devido pelo próprio Autuado, como este pretendeu fazer crer.

Por último, friso que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade de qualquer norma jurídica, no caso, Lei Complementar e Lei Ordinária Estadual que regem o ICMS.

Quanto à alegação de que o ICMS não incide na ocorrência de transporte de valores, encomendas, correspondências, cartas, cartões postais, impressos, cecogramas e outros objetos de correspondência ou inerentes aos serviços postais da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, reitero que não se está lançando o imposto sobre o serviço de transporte, mas sim aquele incidente sobre a operação de circulação de mercadoria, só que o atribuindo ao responsável solidário.

Por fim, no que tange aos argumentos suscitados nas razões recursais de que a) serviço postal não é transporte, e, por conseguinte, a EBCT não é uma transportadora, b) a sua relação com a fiscalização estadual é regida pelo Protocolo ICM 23/88, e c) que os únicos sujeitos passivos nesta relação jurídica com o Fisco Estadual são o Remetente e o Destinatário do objeto postal, cabendo somente a estes qualquer responsabilidade tributária, não têm qualquer amparo legal, vez que o art. 5.º, da Lei Complementar nº 87/96, estatui que a Lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.

Isto foi feito através da Lei nº 7.014/96, que, no seu art. 6.º, III, e IV, atribuiu a responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, aos transportadores em relação às mercadorias que conduzirem sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou acompanhadas de documentação fiscal inidônea, ou a qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para

comercialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea.

Destarte, entendo que a autuação está correta e a infração devidamente comprovada, tudo dentro dos ditames legais, sendo o meu voto, portanto, no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto pelo autuado, homologando a Decisão recorrida de Primeira Instância.

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 **123433.0061/06-5**, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$743,04**, 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, 09 de outubro de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS