

PROCESSO - A. I. Nº 123433.0031/06-9
RECORRENTE - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0218-05/06
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 23/11/2006

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0431-12/06

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 1ª JJF, que julgou o Auto de infração Procedente - Acórdão JJF nº **0167-01/06** - lavrado para exigir imposto, por responsabilidade solidária, em razão de o autuado transportar mercadoria desacompanhada de documentação fiscal.

O autuado, através de advogada (fls. 11/33), preliminarmente afirmou não se conformar com a lavratura do Auto de infração. Em seguida disse ser a ação fiscal nula, pois a empresa goza de imunidade tributária, conforme Decisão recente do STF que recepcionou o art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69 e que transcreveu.

Reproduzindo cláusulas do Protocolo ICMS 23/88, ressaltou que este protocolo, por se tratar de ato negocial, celebrado entre as partes, deve ser seguido por todos que o subscreveram. No caso, o autuante não identificou o remetente e o destinatário das mercadorias apreendidas, seus proprietários, conforme art. 11 do citado Protocolo. Preferiu autuar a empresa, em flagrante desconformidade com o citado protocolo.

Ressaltou ser pessoa ilegítima para responder pela infração, pois esta responsabilidade cabia ao destinatário ou ao remetente das mercadorias. Informou que diante do sigilo da correspondência e da inviolabilidade do objeto postal fica impedido de tomar medidas mais severas em relação aos objetos que transporta.

Argumentou que a ECT não poderia ser igualada a centenas de milhares de transportadoras particulares, já que o serviço postal não é transporte e, conseqüentemente, não é uma transportadora.

Argüiu 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). Reproduzindo trecho da obra de Guilherme Ulhôa Canto acerca de

imunidade tributária, entendeu que o autuado sendo uma empresa pública da administração indireta federal, enquadra-se perfeitamente neste conceito.

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 § 3º, 25º, 9º, 8º e 26º 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 o art. 9º da referida lei 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 ECT não lhes tirava o caráter público.

Segundo a defesa, a execução do serviço postal (serviço de caráter público) 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 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.

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

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

Analisando a natureza do ICMS, inclusive seu arquétipo constitucional, o qual não pode o legislador, que seja federal, estadual, municipal ou distrital, fugir, 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 e Elizabeth Nazar Carrazza, chamou a atenção para a

forma rígida como é feita a distribuição de competências no sistema tributário brasileiro e indicou que para a configuração do fato gerador do ICMS é mister que a operação que o caracteriza seja regida pelo Direito Comercial, tenha por finalidade o lucro e tenha por objeto uma mercadoria. Nesta circunstância, sendo o autuado uma empresa pública federal, cujo objeto de atividade é o serviço público de recebimento, expedição e entrega de correspondência e afins não poderia ser incluindo no conceito do seu fato gerador, insculpido na Lei estadual nº 6.284/97, que e inclusive, não faz qualquer referência ao Serviço de Transporte Postal.

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 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 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” 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. E que assim não sendo, a lei tributária será sempre interpretada pela maneira mais favorável ao contribuinte.

Afirmou, ainda, não se poder argüir a responsabilidade solidária, pois como provado, como goza de imunidade e não é uma transportadora, não pode ser enquadrado nas disposições contidas no art. 201, I c/c com o art. 39, I, “d”, do RICMS/97.

Concluiu pedindo 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 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. 51/62), ratificando a ação fiscal com base no art. 201, I combinado com o art. 39, I, “d”, do RICMS/97, que transcreveu. Além do mais, o Regulamento trata especificamente da ECT e no seu § 2º do art. 410-A claramente expressa que a ECT ao transportar mercadorias e bens deve, além das demais obrigações tributárias, emitir nota fiscal. No caso, as mercadorias estavam desacompanhadas de documento fiscal.

Observando não ser de sua competência discutir a constitucionalidade, ou não, das decisões do STF, ratificou o procedimento fiscal.

Através do Acórdão JJF nº 0167-01/06, decidiu a Primeira Instância que:

O Auto de Infração em lide trata do transporte de mercadorias tributáveis sem a documentação fiscal pertinente, conforme Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos 136658, à fl. 05 dos autos.

Não obstante a declaração de inconstitucionalidade não se incluir na competência deste CONSEF, nos termos do art. 167, I do RPAF/99, afasto o pedido suscitado pelo sujeito passivo, tendo em vista que o Termo de Apreensão 136658, 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 apreendidas até o depósito da IFMT/Metro para ser entregue ao destinatário ou ao remetente e a última foi anexada ao processo. Considerando que as mercadorias estavam de posse da ECT, o Termo de Apreensão foi emitido em seu nome.

O impugnante argumentou gozar da imunidade prevista no artigo 150, VI da Constituição Federal de 1988 e que, desta forma, não poderia ter sido apontado como sujeito passivo da relação tributária. No entanto, 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, portanto, não comungo com o entendimento do autuado. Observo 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.

Observo ademais, que de acordo com o § 3º, do mesmo art. 150, da CF/88, citado pelo autuado, as vedações contidas no referido inciso VI, não se aplicam aos casos de explorações de atividades regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados ou nos quais haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário. Além do mais, no presente caso, o que se está exigindo é o ICMS relativo à mercadoria transportada pelo autuado de forma irregular.

No que diz respeito à arguição de falta de previsão na lei, do fato gerador que lhe é imputado, afasto esse argumento defensivo, haja vista que no caso da lide a infração está devidamente prevista no RICMS/BA, aprovado pelo Dec. 6.284/97, que por sua vez regulamenta a Lei 7.014/96, que fundamenta esse imposto. Observo, outrossim, que a multa está corretamente aplicada ao caso, estando prevista na Lei 7.014/96.

Deste modo, restam afastados os pedidos de nulidade apresentados pelo autuado, considerando ademais que o procedimento fiscal não violou as regras contidas no artigo 18, IV, “a”, do RPAF/99, haja vista que a infração foi descrita de forma clara, estando fundamentada no Termo de Apreensão, que embasou a acusação fiscal, determinando com segurança a infração e o infrator. Além do que, o autuado exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

No mérito, constato que o autuado não trouxe nenhuma prova de existência de qualquer equívoco no lançamento efetivado pela autuante, a qual caracteriza a infração de forma detalhada.

Foi atribuída a responsabilidade solidária para pagamento do imposto à ECT pelo fato de terem sido encontradas mercadorias em suas dependências desacobertas de documento fiscal, conforme o Termo de Apreensão citado, com fundamento no art. 201, I, combinado com o art. 39, I, “d”, do RICMS/97, descabendo a arguição de nulidade, por ter sido identificada co-

mo sujeito passivo da obrigação tributária a ECT, e não o remetente e/ou o destinatário das mercadorias. 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 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, na condição de responsável por solidariedade, pelo fato de a encomenda, remetida via SEDEX sob número SS 932180691 BR, (pedras semi-preciosas lapidadas e trevos de pedras semi-preciosas com prata), estar sendo transportada desacompanhada da documentação fiscal correspondente. Deste modo, não há que se falar em quebra de sigilo ou inviolabilidade de correspondência.

Nesta situação, o RICMS/97, invocando as determinações contidas no art. 39, I, “d”, V e §§ 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 art. 39 do RICMS/97, acima transcrito. Desta forma, está claro que não há o que se falar na inexistência de solidariedade, com base na alegada imunidade tributária do autuado, haja vista estar definitivamente provada nos autos a sua condição de responsável pelas mercadorias que transportava, desacompanhadas de documentação fiscal.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

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 nº 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 **123433.0031/06-9**, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$541,08**, 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