

PROCESSO - A. I. Nº- 301589.0079/06-9
RECORRENTE - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF Nº 0407-04/06
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 22/05/2007

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0177-12/07

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. Não acatada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da JJF que julgou Procedente o Auto de Infração que passamos a relatar.

O lançamento de ofício feito pela fiscalização do trânsito de mercadorias, exige por responsabilidade solidária, ICMS no valor de R\$502,86, acrescido da multa de 100%, em decorrência de transporte de mercadorias sem documentação, conforme Termo de Apreensão 141956.

Em seu voto o Sr. relator na JJF inicialmente rejeita a nulidade pretendida pelo autuado, sob o argumento de que o Termo de Apreensão nº 141956, que dá base à autuação, atende às formalidades requeridas pelo Protocolo ICM 23/88 - registre-se mencionado 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 corretamente em seu nome.

Em seguida manifesta-se a respeito da argüição de constitucionalidade afirmando que se deparava com um óbice intransponível à sua apreciação no âmbito administrativo. Cita o artigo 167, I, do RPAF/99, que afasta da competência dos órgãos julgadores a declaração de constitucionalidade.

No que diz respeito à Lei nº. 6.538/78, esclarece que a mesma estabelece em seu artigo 10, inciso II, que não constitui violação do sigilo da correspondência postal, a abertura de carta que apresente indícios de conter objeto sujeito a pagamento de tributos, não procedendo, portanto, a alegação defensiva sobre a quebra de sigilo ou inviolabilidade de correspondência.

Entendeu que assim restaram 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 constatou que, o autuado não trouxe nenhuma prova de existência de qualquer equívoco no lançamento efetivado pela autuante. Entendeu que 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 comungou com o entendimento do autuado. Observou 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.

Observa 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. Ademais, no presente caso, o que se está exigindo é o ICMS relativo à operação de circulação de mercadorias transportadas pelo autuado de forma irregular.

Afirma que não é demais consignar que, no caso sob exame, a infração está devidamente prevista no RICMS/97, aprovado pelo Dec. 6.284/97, que por sua vez regulamenta a Lei 7.014/96, instituidora do ICMS no Estado da Bahia e anota ainda, que a multa está corretamente aplicada ao caso, estando prevista na Lei nº 7.014/96.

Reporta-se a responsabilidade solidária para pagamento do imposto feita a ECT pelo fato de terem sido encontradas mercadorias em suas dependências desacobertadas 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.. Cita e transcreve o art. 124, I e II do CTN, o art. 6º da Lei nº 7.014/96, o art. 5º, da Lei Complementar nº 87/96, e o artigo 39, I, “d”, V e §§ 3º e 4º, do RICMS que transcreve.

Anota que a responsabilidade solidária está perfeitamente definida na legislação do ICMS do Estado da Bahia, o que afasta, a discussão levantada pelo autuado, sobre a qualidade de contribuinte ou não, da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, já que esta qualidade não está sendo suscitada na situação fática analisada, ou seja, não está sob discussão se a ECT é contribuinte do ICMS, mas, sim, a sua responsabilidade solidária por transportar mercadoria sem a documentação fiscal exigível.

Observa que 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 estar sendo transportada desacompanhada da documentação fiscal correspondente.

E conclui que “*dante do exposto, independentemente da condição do autuado de contribuinte ou não do ICMS, a sua obrigação de pagamento do imposto exigido, em razão de responsabilidade solidária torna-se imponível, em face da regra prevista no inciso V do art. 39 do RICMS/97, acima transcrito, haja vista estar definitivamente provada nos autos a sua condição de responsável pelas mercadorias que transportava desacobertadas de documentação fiscal*”.

Vota pela Procedência do Auto de Infração.

O recorrente apresenta suas razões onde repete os argumentos já apresentados quando da impugnação (fls. 15/37), na qual arguiu preliminares prejudiciais do mérito da ação fiscal, como a inobservância das normas estabelecidas no Protocolo ICM 23/88. Afirma que a fiscalização, apesar de ter identificado perfeitamente o destinatário da mercadoria apreendida, lavrou o Auto de Infração em nome da ECT. Aduz outra vez a ilegitimidade passiva da ECT, afirmando que os únicos sujeitos da relação são o remetente e o destinatário, cabendo tão somente a estes qualquer

responsabilidade tributária. Sustenta que não pode ser dispensado à ECT o mesmo tratamento dado às empresas transportadoras, pois o serviço postal não é transporte, e, por conseguinte, não é uma transportadora. Volta a afirmar que a imunidade tributária 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 julgamento recente do STF acerca da constitucionalidade do art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69, cuja ementa transcreve.

Repete quais as funções que uma empresa pública pode desempenhar, quer explorando atividade econômica, quer prestando serviço público. Transcreve 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. Registra mais uma vez 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. Argumenta outra vez 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. Sustenta mais uma vez ainda, que 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. Reafirma 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. Argumenta 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 são figuras totalmente distintas.

Assevera mais uma vez 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, ressalta a forma rígida como é feita a distribuição de competências no sistema tributário brasileiro.

No que diz respeito ao ICMS, reafirma seu entendimento que, conforme definido na CF/88, abrange 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. Pela 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.

Volta a citar a jurisprudência da Justiça Federal em dois Estados da Federação (Ceará e Rio Grande do Sul), 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 novamente 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 mais uma vez seu arrazoado dizendo que para ser exigido o tributo o fato deve estar plenamente ajustado à norma, sem possibilidade de dúvida. Existindo dúvida, não há fato imponível. Diz, ainda, inexistir a responsabilidade solidária apontada no Auto de Infração, por não se constituir como uma transportadora, mas, sim, como prestadora de serviço público postal, sendo restrita a aplicabilidade dos artigos 201 e 39 do RICMS/97, às transportadoras comerciais, contribuintes do ICMS.

Requer, por fim, o que já havia feito na impugnação no sentido de que seja acolhida a preliminar argüida, para que seja tornado insubstancial o Auto de Infração, ou, caso ultrapassada a preliminar, que no mérito se julgue o Auto totalmente improcedente, ante a impossibilidade legal de sua lavratura.

Pede que o Recurso Voluntário seja conhecido e provido por ser indevido o lançamento e pelo fato de ser tais objetos postais passíveis de tributação. Ainda reitera a aplicação do artigo 11 da Lei nº 6.538/78.

A Sra. procuradora emite Parecer opinativo onde inicialmente diz valer-se da descrição dos fatos e dos atos procedimentais já anteriormente colocados no Relatório constante às fls. 52/56. Preliminarmente salienta que o procedimento encontra-se revestido das formalidades legais e que o CONSEF não tem competência para declarar a constitucionalidade de norma estadual. No mérito entende que é de improcedência do Recurso Voluntário interposto. Afirma que a infração esta perfeitamente comprovada e que o contribuinte não se desincumbiu de fazer prova contrária às conclusões oriundas da autuação fiscal e que o Recurso Voluntário é mera repetição da impugnação. Acrescenta que a tese da ilegitimidade passiva já fora devidamente afastada nos exatos termos do art. 6º, III, “d”, da Lei nº 7.014/96, bem como na imunidade prevista no art. 150, VI, “a”, da CF. Traz a colação o Parecer do Procurador do Estado José Augusto Martins sobre a matéria e de onde destacamos: Da natureza subjetiva da imunidade. *“O primeiro obstáculo que se poderia apontar à incidência do ICMS, nos serviços de transporte prestados pela ECT seria a imunidade recíproca, prevista no art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal. Este obstáculo inicial, porém, é vencido pela constatação de que a imunidade recíproca é imunidade subjetiva, alcançando apenas as pessoas mencionadas na alínea a do inciso VI do art. 150 (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) e no § 2º do mesmo art. 150 (autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público). Nesse sentido, pronunciou-se o colendo Supremo Tribunal Federal, ao examinar ação movida pela própria ECT, ainda sob a vigência da Carta de 1967, com a Emenda Constitucional nº 01, de 1969. Não houve, nesse aspecto, nenhuma alteração na Constituição Federal de 1988 que pudesse infirmar a tese assentada pelo Plenário do STF, ao julgar o RE 90.470-PB, Relator para o acórdão Min. Néri da Silveira (DJU, 26.03.1982): A quaestio juris, aqui, adquire certa complexidade, tendo em conta haver sido afeta, a essa entidade com personalidade jurídica de direito privado [ECT], a execução de um serviço, de que a União tem monopólio, o que vale dizer, um serviço da União, exclusivamente da União Para solucionar a controvérsia, quanto à viabilidade de exigir o pagamento de taxa, por parte da ECT, cumpre”*

verificar se o fator preponderante a ser levado em conta é a natureza do serviço executado ou a natureza da entidade que o executa. No segundo caso, se considerar, exclusivamente, a entidade que desempenha o serviço, sem dúvida nenhuma, a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos está sujeita às taxas municipais, não gozando de nenhuma imunidade, no que a isso concerne. Parece que o eminente Ministro Relator [Min. Cordeiro Guerra] coloca a questão sob outro ponto de vista, isto é, S. Exa. conclui que as taxas municipais não são exigíveis da ECT, porque empresta consideração predominante à natureza do serviço desempenhado por essa entidade de direito privado, o qual, além de ser de utilidade pública, é serviço que só a União pode executá-lo e organizá-lo, detendo sobre ele monopólio. Data venia, penso que a questão deve ser visualizada, de acordo com o sujeito prestador do serviço. (...) Não parece possível pretender a ECT, na espécie, amparo no art. 12, do Decreto-lei 509/1969. Aí se prevêem, precipuamente, privilégios que se compreendem dentro da órbita de competência tributária federal. O que não parece possível, diante da norma maior da Constituição, é entender que a ECT goze de privilégios, também, relativamente às taxas municipais, tão-só, porque executa os serviços postais de competência exclusiva da União. O ilustre Min. Rafael Mayer também se deteve sobre a questão: *A controvérsia não se situa no plano da imunidade recíproca, dela seguramente excluída a hipótese, sob dúplice e essencial aspecto. Primeiro, porque quanto ao aspecto objetivo, a imunidade instituída no art. 19, III, da Constituição, diz respeito somente a impostos, e não às demais espécies tributárias; segundo, quanto ao aspecto subjetivo, a imunidade recíproca que alcança, primordialmente, as entidades públicas dotadas de poder tributante – a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios – é extensiva, em norma expressa e específica, às autarquias, e, obviamente, só a elas. O que cumpre, portanto, decidir, é quanto à real vertente da controvérsia, a saber, sobre a constitucionalidade, ou não da exigência da taxa de licença das agências da ECT, face ao exercício do poder de polícia do Município quanto à empresa que exercita, em monopólio, atividade constitucionalmente deferida à competência exclusiva da União.*" Ante todo o exposto, devem ser assentadas as seguintes conclusões: Incide o ICMS sobre as atividades econômicas exercidas pela ECT, notadamente as prestações de serviço de transporte de encomenda; o eventual caráter objetivo da imunidade recíproca afastaria a incidência do ICMS apenas em relação à "vertente pública" da ECT, pertinente à prestação de serviço postal em sentido estrito, que assume a natureza de serviço público exercido em regime de monopólio, e, por isso, eventualmente, beneficiado pela imunidade recíproca; A imunidade recíproca, todavia, não alcançaria a "vertente mercadológica" da atuação da ECT, isto é, o serviço postal em sentido amplo, que assume a natureza de atividade econômica, exercida em regime de concorrência, e, por isso, sujeita ao regime tributário das empresas privadas (art. 173, § 2º, da Constituição Federal).

Conclui seu Parecer no sentido de que o Recurso Voluntário tem caráter eminentemente procrastinatório circunstância esta que torna imperiosa a manutenção do julgado ora atacado, em todos os seus termos. Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

O Auto de Infração em lide cuida do transporte de mercadorias tributáveis sem a documentação fiscal exigível, sendo atribuída a responsabilidade por solidariedade ao transportador, no caso a ECT.

As questões de natureza tributária que envolvem a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos e o fisco estadual são por demais conhecidas deste Colegiado. O entendimento aceito por este órgão julgador administrativo acompanha os diversos pronunciamentos sempre com a mesma opinião da PGE/PROFIS no sentido de que: incide o ICMS sobre as atividades econômicas exercidas pela ECT, notadamente as prestações de serviço de transporte de encomenda; o eventual caráter objetivo da imunidade recíproca afastaria a incidência do ICMS apenas em relação à "vertente pública" da ECT, pertinente à prestação de serviço postal em sentido estrito, que assume a natureza de serviço público exercido em regime de monopólio, e, por isso,

eventualmente, beneficiado pela imunidade recíproca; A imunidade recíproca, todavia, não alcançaria a “vertente mercadológica” da atuação da ECT, isto é, o serviço postal em sentido amplo, que assume a natureza de atividade econômica, exercida em regime de concorrência, e, por isso, sujeita ao regime tributário das empresas privadas (art. 173, § 2º, da Constituição Federal).

Em outras palavras, embora a ECT exerça em parte, um serviço tipicamente público – serviço postal - não há que falar-se em imunidade recíproca. E o conceito do ICMS, bem como todos elementos que compõem a sua estrutura obrigatoriedade, inclusive os sujeitos, demonstram que a empresa pratica atos sujeitos a este imposto estadual. E a ilação é fruto da interpretação pacífica da Constituição quando se refere à inaplicabilidade da norma exonerativa às empresas que “*prestam serviços públicos em que há contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário*”. A abundância de decisões neste sentido supera em muito àquelas trazidas pelo recorrente e que dizem em sentido contrário. Não tenho dúvidas que ao praticar atos sujeitos à tributação do ICMS o recorrente é contribuinte do imposto.

Comungo inteiramente com o Parecer da PGE/PROFIS, pois, se a ECT transporta mercadorias sem a observância dos ditames legais poderá como foi, ser guindada à condição de responsável tributária.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário mantendo a Decisão da JJF.

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 301589.0079/06-9, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$502,86**, 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 maio de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA - RELATOR

DERALDO DIAS DE MORAES NETO - REPR. PGE/PROFIS