

PROCESSO - A. I. N° 123433.0029/07-2
RECORRENTE - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3^a JJF n° 0335-03/07
ORIGEM - IFMT - DAT/METRO
INTERNET - 28/11/2007

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0438-12/07

EMENTA: ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO A MERCADORIA ACEITA PARA ENTREGA SEM A CORRESPONDENTE NOTA FISCAL. EMPRESA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS. É legal a exigência do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter aceitado para entrega, via serviço postal, mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal. Infração caracterizada. Refeitos os cálculos, foi reduzido o valor do débito. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da JJF que Procedente o Auto de Infração em epígrafe, o contribuinte ingressa na tentativa de mudar o posicionamento inicial deste Conselho de Fazenda.

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 23/04/2007 no trânsito de mercadorias, e exige o ICMS no valor de R\$3.016,81, acrescido da multa de 100%, referente ao transporte de mercadorias sem documentação fiscal,(anéis,pulseiras, brincos, pingentes e gargantilha de ouro) conforme Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos n° 143956 lavrado em 23/04/2007 e acostado à fl. 06.

Em seu voto a sr^a. relatora na JJF diz que, em relação às preliminares de nulidades suscitadas, verificou que referente ao primeiro argumento de que não foram observadas as determinações contidas no Protocolo ICM 23/88, não pode ser acatada, tendo em vista que foi juntada à fl. 06 a primeira via do Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos, a qual foi assinada pelo representante legal do autuado, o que comprova a regularidade do procedimento fiscal.

Diz que, o autuado desenvolveu sua argumentação, inicialmente, alegando que não pode ser apontado como sujeito passivo da relação tributária, porque goza da imunidade prevista no artigo 150, inciso VI, da Constituição Federal de 1988.

E acrescenta: “sendo o autuado *empresa pública*, após a Constituição da República de 1988, está sujeito às mesmas regras das empresas privadas, tanto em relação ao regime jurídico em que deve ser constituído, quanto relativamente aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários, podendo, inclusive, ser objeto de fiscalização pelo Estado (compreendido nesse conceito, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios)”.

Relativamente ao segundo argumento, de que a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT) é empresa pública da administração indireta federal, e não pode ser igualada às centenas de milhares de transportadores particulares existentes no país, pois o serviço postal não é transporte e, por conseguinte, o autuado não é transportador, diz também que não pode ser acatada, em virtude de que o serviço prestado pela ECT, de transporte de encomendas, se equipara aos serviços prestados pelas transportadoras rodoviárias, ferroviárias, aéreas e aquaviárias, não

podendo ser confundido com as atividades correlatas do serviço postal (telegrafo, correspondências, etc.). Logo, ao transportar mercadorias, a ECT assume a condição de sujeito passivo responsável solidário (art. 121, II, do CTN), e nesta condição deve exigir do remetente o documento fiscal para acobertar as mercadorias que transportar, caso contrário, assume a responsabilidade pelo pagamento do ICMS.

Quanto ao terceiro argumento, de que goza de imunidade tributária, de acordo com o estatuído no artigo 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição Federal de 1988, observa que “*também não pode ser acatado, haja vista que a imunidade invocada pelo autuado se aplica às mercadorias e serviços exclusivamente vinculados às suas atividades essenciais, e não às mercadorias e serviços que o autuado transporta, mediante pagamento por este serviço*”.

Verificou, também, que o autuado comprehendeu e se defendeu do que foi acusado, sendo possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito, o que não acarreta a nulidade do lançamento, conforme disposto no art. 18, § 1º do RPAF/BA e, ainda, este órgão julgador não tem competência para apreciar a constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

No mérito, refere-se aos termos do Auto de Infração e o Termo de Apreensão nº 143956 (fl. 06), que descreve as seguintes mercadorias: 5 unidades de anéis de ouro 18 k; 1 unidade de pulseira de ouro 18 k; par de brinco de ouro 18 k; 3 unidades de pingente de ouro 18 k e 3 unidades de gargantilhas de ouro 18 k. Observo que consta ainda, no mencionado Termo de Apreensão, que foram encontrados, no interior do volume, correspondência e Pedido contendo a descrição e o preço dos produtos.

As mercadorias, desacompanhadas de documentação fiscal, foram remetidas pelo Sedex nº SX 305316288 BR, por Eloísa Moraes, com endereço à Rua Virgínia Poleto Fiorio, nº 96, Santa Etiene, Caxias do Sul/RS, destinadas a Edilene Albuquerque Alves, com endereço à Av. Princesa Leopoldina, 19, aptº 201, Graça, Salvador, Bahia, como também descrito no Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos de fl. 06.

Cita e transcreve o entendimento o preposto fiscal e o art. 39 do RICMS/97.

E prossegue: “*ultrapassada a questão da legitimidade passiva por solidariedade no caso de transporte de mercadoria sem a devida documentação fiscal, deve-se indagar se a atividade exercida pelo autuado – serviço postal na modalidade encomenda - pode ser entendida como um serviço de transporte e, como tal, se constitui em fato gerador do ICMS. Conforme decisões trazidas aos autos pelo contribuinte, a Justiça Federal já se manifestou a respeito em várias oportunidades, entendendo que não há a relação jurídico-tributária que embase a exigência de ICMS sobre a prestação de serviços postais, pois tal atividade não pode ser confundida com o serviço de transporte de cargas. As decisões administrativas do Estado do Paraná, citadas pelo defendente, não criam jurisprudência em relação ao Colegiado Baiano. Todavia, embora toda a argumentação do autuado se fundamente no fato de que não se pode exigir o ICMS sobre os serviços que presta, porque eles não se confundem com o serviço de transporte de cargas, no presente Auto de Infração não se está a exigir o imposto estadual sobre tais serviços postais. Na verdade, este lançamento cobra o ICMS do autuado, por responsabilidade solidária, pelo fato de a encomenda, remetida via SEDEX, estar sendo transportada sem a necessária documentação fiscal. Pelo exposto, constata-se que, mesmo que o autuado não seja considerado transportador, estaria igualmente obrigado ao pagamento do imposto com os acréscimos devidos, em razão de responsabilidade solidária, porque enquadrado no artigo 39, V, do RICMS/97, transcrito. É oportuno lembrar que, no momento da postagem da encomenda através de SEDEX, o autuado tem a obrigação de verificar o seu conteúdo, e adotar as medidas legais cabíveis, no caso, a exigência da correspondente nota fiscal. Resta examinar se o conteúdo da encomenda, como indicado no presente lançamento, pode ser considerado mercadoria. Como mencionado anteriormente, foram apreendidas, pela Fiscalização, mercadorias compostas de 5 unidades de anéis de ouro 18 k; 1 unidade de pulseira de ouro 18 k; 1 par de brinco de ouro 18 k; 3 unidades*

de pingente de ouro 18 k; 3 unidades de gargantilhas de ouro 18 k. As mercadorias, desacompanhadas de documentação fiscal, estavam destinadas a endereço residencial desta Capital, conforme Termo de Apreensão nº 143956 (fl. 06). Considero que tais produtos devem ser considerados mercadorias. A Constituição da República, no § 2º do artigo 173, estabelece, como citado anteriormente, que “as empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado”, sob pena de asfixiarem de tal forma seus concorrentes, que se criaria um ambiente desleal, contrário à ordem econômica vigente. Quanto aos protocolos assinados pela ECT, ressalto que, na data da autuação, estava em vigor o Protocolo ICMS 32/01, que apenas estabeleceu normas de controle de fiscalização relacionada com o transporte de mercadorias efetuado pelo autuado, em nenhum momento dispensando a ECT de ser responsabilizada pelo pagamento do tributo porventura devido em razão das ações fiscais ali desenvolvidas. O citado Protocolo tornou-se necessário ao exercício da fiscalização do imposto estadual, em razão das atividades peculiares desenvolvidas pela ECT, com a previsão, na Constituição Federal, da vedação à quebra do sigilo da correspondência. Em relação à base de cálculo do lançamento fiscal, embora não tenha sido contestada pelo defensor, consta no processo, à fl. 09, documento intitulado Memória de Cálculo, no qual está descrito o valor da mercadoria transportada, conforme tabela de preços inserida no documento “Cadastro de Pedidos”, em nome da destinatária, à fl. 07, e Correspondência anexada à fl. 08, montante este utilizado para a determinação da base de cálculo do imposto devido, com a aplicação da alíquota de 27% prevista no artigo 51, II, “g”, combinado com o artigo 51-A, II, ambos do RICMS/BA. Contudo, verifico que a autuante, no mencionado documento “Memória de Cálculo”, à fl. 09, impôs sobre o valor da mercadoria a Margem de Valor Agregado – MVA no percentual de 60%, quando o Anexo 89 do RICMS/BA, em seu item 6, prevê a aplicação da MVA de 30% para a mercadoria em questão, jóias. Assim, o valor do imposto a recolher é de R\$2.451,16, conforme tabela posta em seu voto.

Pelo exposto, vota pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

Em seu Recurso Voluntário (fls. 72 a 101) o autuado, através de seus advogados, alega, inicialmente, ilegitimidade passiva, entendendo que a relação da operação em foco deu-se entre o remetente e o destinatário, excluindo-se a ECT, e cita situação anterior em que, segundo informa, o destinatário teria providenciado o pagamento do imposto pretendido e que, ademais, goza de imunidade tributária, transcrevendo trechos de Acórdãos do STF. A seguir reproduz alguns dos dispositivos do Protocolo ICM 23/88. Suscita, como preliminares de nulidade do lançamento, os seguintes fatos:

1. não foram observadas as determinações contidas no Protocolo ICM 23/88, isto é, não foi lavrado, em três vias, o Termo de Apreensão, com a seguinte destinação: a primeira, do remetente ou destinatário; a segunda, da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT) e a terceira, do Fisco;
2. sendo a ECT empresa pública da administração indireta federal, não pode ser igualada às centenas de milhares de transportadores particulares existentes no país, pois o serviço postal não é transporte e, por conseguinte, o autuado não é transportador;
3. o autuado goza de imunidade tributária, de acordo com o estatuído no artigo 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição Federal de 1988. Cita o entendimento de diversos juristas a respeito do conceito de empresa pública.

Argumenta, ainda, que cabe exclusivamente à União legislar sobre o serviço postal, cuja definição foi oferecida pela Lei nº 6.538/78, em seu artigo 7º, como “o recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos de correspondência, valores e encomendas”.

Alega que os serviços de recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas, exercidos pela União através dele, por força do estabelecido no artigo 9º da Lei nº 6.538/78, não estão compreendidos no regime de monopólio, podendo ser prestados também por particulares. Todavia, entende que o fato de não serem exclusivos, não lhes retira o caráter de serviço público,

tendo em vista o disposto no artigo 7º da citada Lei nº 6.538/78 e seu § 3º. Diz ainda que as correspondências, valores e encomendas são objetos postais e, não, mercadorias.

Afirma que o Decreto-Lei nº 509/69 e a Lei nº 6.538/78 foram recepcionados pela Carta Magna de 1988, o que é corroborado pela alteração feita em seu artigo 173 pela Emenda Constitucional nº 19/98. Cita o Parecer de Celso Ribeiro de Bastos, concluindo que goza de imunidade tributária, não podendo ter seu patrimônio diminuído por qualquer tipo de imposto (por ser patrimônio da União) e seus serviços onerados tributariamente (por serem da competência exclusiva da União).

Advoga a tese de que a atividade por ele desenvolvida nunca poderá ser confundida com o serviço de transporte executado por particulares, já que existem regras rígidas, ditadas pela lei, que delimitam seu campo de atuação. Ademais, o serviço postal é muito mais complexo que o simples transporte, já que oferece segurança, inviolabilidade do objeto postal, universalidade e confiabilidade garantidos pela União. Dessa forma, o serviço de SEDEX, reembolso postal e encomenda normal (modalidade encomendas) incute, em seu conceito, a realização de transporte, o que acontece também com as cartas, vales postais, telegramas e demais objetos postais, mas não pode ser definido como serviço de transporte, já que é apenas uma atividade-meio sem a qual seria impossível cumprir a sua finalidade legal, qual seja, prestar serviço postal a toda a coletividade.

Diz, ainda, que não pode ser considerado responsável tributário pelo recolhimento do ICMS sobre serviço de transporte de objetos postais, mesmo que seja de encomenda, nem há que se falar em ausência de emissão de Nota Fiscal para serviço imune.

Cita a jurisprudência dos Tribunais Federais 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.

Finaliza alegando que as normas constitucionais e infraconstitucionais exigem que haja exata adequação do fato à norma, sem o que não se configura a hipótese de incidência do imposto, e a insistência na cobrança desse tributo configura flagrante constitucionalidade. Por último, lembra que o artigo 11 da Lei nº 6.538/78 determina que *“os objetos postais pertencem ao remetente até sua entrega a quem de direito, sendo inegável que os sujeitos da relação tributária, no caso, são o Estado da Bahia e o destinatário e/ou o remetente do SEDEX não havendo destarte que se considerar a ECT como responsável tributária na demanda”*.

A PGE/PROFIS emite Parecer onde externa sua opinião no sentido de que a ECT tem natureza jurídica de empresa pública aplicando-se a ela o art. 173 da Constituição Federal que transcreve. E acrescenta com apoio de doutrinadores que a ela aplica-se o regime jurídico das empresas privadas. Entende que o Decreto-Lei nº 509/69 foi derrogado. Refere-se à Lei nº 7.014/06 para deixar clara a responsabilidade tributária. Embora possa não se confundir com uma empresa transportadora no momento em que realiza prestações de serviço de transporte de mercadorias responsabiliza-se pela regularidade fiscal destas mercadorias. Comenta também a respeito da legislação que exige a referência ao número da NF para fins de transporte. Ressalta o Parecer da DITRI a respeito da matéria em apreço e que conclui no mesmo sentido. Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

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, é no sentido de que a empresa não está abrangida pela imunidade e sua atividade de prestação de serviço de transporte de mercadorias poderá torná-la responsável tributária.

No presente PAF a empresa apresenta algumas preliminares que poderiam levá-lo à nulidade. Quanto a estas preliminares suscitadas comungo da opinião do sr. relator na Primeira Instância

no sentido de que são absolutamente desprovidas de qualquer fundamento legal ou técnico e pois nos autos, os documentos acostados não deixam dúvidas sobre a infração cometida, bem como os dispositivos infringidos e multas aplicadas, além de indicar o valor que está sendo exigido. Quanto ao mérito entendo também que embora exerça em parte, um serviço tipicamente público – serviço postal - não há que se falar em imunidade recíproca. E o conceito do ICMS bem como todos elementos que compõe a sua estrutura obrigacional, 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 a 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.

Opto ainda neste PAF por entender que ao praticar atos sujeitos a tributação do ICMS o recorrente é contribuinte do imposto. E noutra vertente como a que foi trazido a este PAF, 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

Entendo também como correta a posição da JJF que tendo verificado que a autuante, quando da confecção da “Memória de Cálculo”, (fl. 09), impôs sobre o valor da mercadoria a Margem de Valor Agregado – MVA no percentual de 60%, quando o Anexo 89 do RICMS/BA, em seu item 6, prevê a aplicação da MVA de 30% para a mercadoria em questão, jóias, corrigiu o valor do imposto a recolher para R\$2.451,16, conforme tabela posta em seu voto.

Voto, portanto, no sentido de que seja pelo NÃO PROVIMENTO o Recurso Voluntário.

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 EM PARTE** o Auto de Infração nº 123433.0029/07-2, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.451,16**, 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, 14 de novembro de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA – RELATOR

RAIMUNDO LUIS DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS