

PROCESSO - A. I. Nº 123433.0033/07-0
RECORRENTE - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JF nº 0264-03/07
ORIGEM - IFMT - DAT/METRO
INTERNET - 11/12/2007

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0468-12/07

EMENTA: ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CORREIOS E TELÉGRAFOS. MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 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, mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal. Rejeitadas as preliminares argüidas pelo sujeito passivo. Mantida a Decisão de Primeira Instância. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Inconformado com a Decisão proferida pela Douta 3ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JF nº 0264-03/07, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário, tendo por escopo a reforma do entendimento de Primeira Instância deste CONSEF.

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 26/04/2007 pela fiscalização de mercadorias em trânsito, para exigência de imposto no valor de R\$1.627,34, mais a multa de 100%, em razão de transporte das mercadorias constantes no Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº 143916, de 25/04/2007, desacompanhadas dos respectivos documentos fiscais, tudo de conformidade com o documento à fl. 05.

O autuado, às fls.14 a 36, através de advogado, argumentou que os Correios foram criados por meio do Decreto-Lei nº 509/69 de 20/03/69 e o que mesmo continua em vigor, recepcionado pela Constituição de 1988. Em nome da União, exerce o serviço público postal, nos termos do art.21, X, da Constituição Federal. Transcreveu as cláusulas primeira e segunda do Protocolo ICM 23/88, aduzindo que o mencionado protocolo é um ato negocial celebrado entre as partes, sendo, portanto, um ato vinculante para todos aqueles que o subscreveram, não sendo exceção o Estado da Bahia.

Argüiu, como preliminar, a inobservância das normas contidas no Protocolo ICM 23/88, regulador das normas de fiscalização envolvendo a ECT, resulta por si só na nulidade do ato fiscal. O que está previsto no referido Protocolo 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.

Asseverou que o fisco poderia ter identificado o remetente e o destinatário, mas lavrou o Auto de Infração em nome da ECT, em flagrante desacordo com o supramencionado protocolo.

Reclamou da não entrega da 3ª via ao destinatário, o que, segundo o mesmo, fortalece a argüição de nulidade.

Esclareceu que, pelo art. 11, da Lei nº 6.538, os interessados nessa relação jurídico-tributária são o remetente e o destinatário, cabendo tão só a eles qualquer responsabilidade tributária.

Chama atenção para o sigilo da correspondência e a inviolabilidade do objeto postal, fatos estes que impedem a empresa de utilizar meios mais severos na fiscalização dos objetos que lhe são confiados. Ressaltou que esta é uma atribuição da Secretaria da Fazenda, a qual deve ser exercida no ato de desembaraço dos objetos postais. Aduziu que não há amparo legal na exigência feita neste PAF, por desacordo com a legislação aplicável. Afirmou que cabe à União legislar privativamente sobre serviços postais, nos termos do art. 22, V, da CF/88, transcrevendo, após os arts. 7º, 25º, 9º, 8º e 26º da Lei nº 6.538/78, que tratam 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 aludida lei, possibilita que a empresa exerça, ainda, outras atividades afins. Discorreu sobre o que seriam essas atividades “afins”, concluindo que são semelhantes às atividades exercidas por particulares. Observou que, mesmo não tendo exclusividade, a ECT permanece como empresa pública, com todos os direitos e garantias inerentes. Interpretou o art.21, da CF/88, frisando que cabe à ECT, o recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas postais. 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. Protestou que à ECT não pode ser dispensado o mesmo tratamento dado às empresas transportadoras, pois o serviço postal não é transporte, e sim serviço público amparado pela imunidade tributária e, por conseguinte, a ECT não é uma transportadora. Analisou a recepção na nova ordem jurídica, trazida com a Constituição de 1988, do Decreto-Lei nº.509/69 e da Lei nº.6.538/78. Definiu o fenômeno da recepção, através de ensinamento de Celso Ribeiro de Bastos. Esclareceu, depois de transcrever doutrina, que os dois diplomas jurídicos foram recepcionados pela ordem jurídica vigente, uma vez que até o momento não foi editada a lei ordinária disciplinadora da empresa que presta serviço público, conforme mandamento inserido na Emenda Constitucional nº.19, de 04/06/98. Assim, enquanto não elaborada a nova lei, continua a vigor a Lei nº 6.538/78 e o Decreto-Lei nº 509/69. Alegou que a ECT está amparada pela imunidade prevista no art.150, VI, “a”, da CF/88, não podendo ter seu patrimônio diminuído por qualquer tipo de imposto, por ser patrimônio da União, e não pode ter seus serviços onerados pela tributação, por se tratar de serviços públicos de competência exclusiva da União. O autuado persistiu no argumento de que o serviço postal não é transporte e a ECT não é empresa transportadora, apesar do entendimento contrario do Órgão Público responsável pelo lançamento e cobrança do ICMS. Em relação à incidência do ICMS, entende que a circulação e mercadorias qualificam as operações tributadas por via de ICMS. Logo, para que um ato configure uma “operação mercantil”, é mister que: a) seja regido pelo Direito Comercial; b) tenha por finalidade o lucro, e c) tenha por objeto uma mercadoria. Asseverou que o serviço postal é constituído pelo recebimento, transporte e entrega dos objetos postais, agasalhados. A ECT está subordinada a regras rígidas, ditadas pela Constituição, pela legislação infraconstitucional e pelo Direito Administrativo, que delimitam seu campo de ação, impondo a obrigação de oferecer e garantir o serviço postal a todos os cidadãos brasileiros. Acrescentou que a ECT não firma contrato de transporte com os usuários do serviço postal, mas sim presta este serviço a quem os solicita, obedecidas às limitações impostas por lei. Disse que a atividade de levar objetos de um lugar para outro não configura serviço de transporte, sendo meramente uma atividade meio, simples segmento intermediário, sem o qual

seria impossível cumprir a sua finalidade legal – prestar serviço postal a toda coletividade. Trouxe julgados da Justiça Federal em dois estados da Federação sob o tema em embate, pelo qual aqueles tribunais manifestaram-se no sentido de que o serviço postal executado pela ECT não configura hipótese de incidência do fato gerador do tributo do ICMS. A 7ª Vara Federal do Ceará, nos autos do processo de nº 93.4753-1, declarou inexistir relação jurídica que obrigue a ECT a promover o recolhimento de ICMS sobre serviços postais. A 2ª Vara Federal de Porto Alegre, nos autos 91.0001190-8 e 91.0000112-0 manifestou-se no mesmo sentido. Transcreveu Decisão administrativa proveniente do setor consultivo da Inspetoria Geral de Tributação, da Coordenação da Receita Estadual da Secretaria da Fazenda do Estado do Paraná, o qual concluiu, ao apreciar o Auto de Infração nº 01.3685761-4, lavrado contra a ECT, que serviços postais prestados pela empresa não se confundem com serviços de transporte de cargas, estando fora do campo de incidência do ICMS. Trouxe a colação resposta de consulta formulada a mencionada Inspetoria Geral de Tributação do Paraná para provar que o serviço desempenhado pela empresa é absolutamente diverso de qualquer serviço de transporte. Insurge-se, o autuado, contra a condição de solidário, na medida em que entende não ser uma transportadora, mas sim como uma prestadora de serviço público postal. Requereu que fossem acolhidas as preliminares argüidas, para que fosse 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 defendente ente integrante da Administração Pública e, conseqüentemente, imune ao lançamento do 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. Por último, lembrou 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”.

Através do Acórdão JF n.º 0264-03/07, decidiu a Primeira Instância pela Procedência do Auto de Infração, sob o entendimento de que:

“Em relação às preliminares de nulidades suscitadas, verifico 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. 05 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.

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.

Sendo o autuado empresa pública, após a Constituição Federal 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, também 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, aeroviárias e aquaviárias, não podendo ser confundido com as atividades correlatas do serviço postal (telegrama, 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, 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.

Verifico, também, que o autuado compreendeu 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 inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

No mérito, verifica-se que o Auto de Infração foi lavrado por terem sido encontradas, no estabelecimento do autuado (ECT), mercadorias compostas de quatro argolas de metal, conforme descrito no Termo de Apreensão e no Pedido nº 199 (fl. 06). As mercadorias, desacompanhadas de documentação fiscal, mas acompanhadas da nota de Pedido nº 199, foram remetidas pelo Sedex nº SR 617186019, por Gabriel Valadares, com endereço à Rua Fernandes Tourinho, 500/201, Belo Horizonte, Minas Gerais, destinadas a Claudia Belfort, com endereço à Rua Anísio Teixeira, nº 161, loja 08, Shopping Boulevard, Salvador, Bahia, conforme descrito no Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos de fl. 05.

Em razão do disposto no artigo 39, inciso I, alínea “d”, do RICMS/97, o preposto fiscal entendeu que:

- 1. tratava-se de mercadorias;*
- 2. o autuado se equiparava a um transportador e, portanto, respondia solidariamente pelo pagamento do ICMS incidente sobre a operação.*

O RICMS/97, nos casos de responsabilidade por solidariedade, se expressa nos seguintes termos:

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. (grifos não originais)

§ 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.

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 argolas de metal, especificadas como: uma argola modelo cápsula P AM, duas argolas modelo Triangular Pino AM, e uma argola modelo Cápsula bri ½. As mercadorias, desacompanhadas de documentação fiscal, mas acompanhadas da nota de pedido nº 199 (fl. 06), estavam destinadas a estabelecimento comercial localizado em shopping center desta Capital, conforme Termo de Apreensão nº 143916 (fl. 05). Considero que tais produtos devem ser considerados mercadorias.

A Constituição Federal, 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 defendente, consta no processo, à fl. 07, documento intitulado Memória de Cálculo, documento no qual está descrito o valor da mercadoria transportada, conforme nota de pedido nº 199, à fl. 06, utilizado para a determinação da base de cálculo do imposto devido.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

Inconformado com a Decisão recorrida, interpõe o autuado Recurso Voluntário repisando integralmente os argumentos expendidos em sua peça impugnatória e pugnando, ao final, pela nulidade ou improcedência da autuação.

A ilustre representante da PGE/PROFIS, após tecer escorço histórico a respeito do presente PAF emite Parecer conclusivo a respeito da matéria, através do qual 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. Acrescenta, com apoio de doutrinadores, que a ela aplica-se o regime jurídico das empresas privadas. Entende que o Decreto Lei 509/69 foi derogado. Refere-se à Lei 7.014/06 para deixar clara a responsabilidade tributária. Saliencia que, 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 nota fiscal para fins de transporte. Invoca o Parecer da DITRI a respeito da matéria em apreço que conclui no mesmo sentido. Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Reparo algum merece a Decisão recorrida.

Inicialmente, rejeito as preliminares suscitadas, visto que a identificação do remetente e do adquirente da mercadoria é irrelevante para a Decisão da lide. Ademais, a alegação de imunidade tributária é fundamento jurídico que não se direciona à nulidade da ação fiscal, o que será a seguir demonstrado.

É de corriqueira sabença que o autuado não é uma autarquia, muito menos fundação, mas sim empresa pública, sujeitando-se, pois, após a Constituição Federal de 1988 às mesmas regras das empresas privadas, seja em relação ao regime jurídico em que deve ser constituída, seja quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários, à luz do quanto disposto no art. 173, § 1., da Magna Carta.

Impende observar que este CONSEF tem pacificamente se manifestado no sentido de que, embora a prestação de serviços postais não possa ser confundida com o serviço de transporte de carga, o presente Auto de Infração não está exigindo ICMS decorrente de tais serviços postais. A presente autuação exige o citado imposto por responsabilidade solidária, tendo em vista que as mercadorias apreendidas foram transportadas sem a pertinente documentação fiscal.

É o que se depreende da simples leitura do art. 39, I, “d”, V, §§ 3.º e 4.º, do RICMS/97, já transcritos na Decisão recorrida.

Assim, mesmo que não se caracterizasse como transportador, estaria o recorrente obrigado ao pagamento do imposto, em face da responsabilidade solidária, como prescreve a legislação tributária vigente.

Ex positis, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto, mantendo a Decisão de Primeira Instância em todos os seus termos.

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 **123433.0033/07-0**, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.627,34**, 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, 28 de novembro de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO- PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

PAULA GONÇALVES MORRIS MATOS – REPR. DA PGE/PROFIS