

A. I. Nº - 123433.0056/07-0
AUTUADO - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS
AUTUANTE - MARIA ANGÉLICA AZEVEDO PONTES
ORIGEM - IFMT-DAT/METRO
INTERNET - 10.10.2007

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0290-02/07

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, remetida 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. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 11/06/2007, pela fiscalização do trânsito de mercadorias, para exigir, por responsabilidade solidária, o ICMS no valor de R\$1.658,01, acrescido da multa de 100%, em decorrência do autuado transportar mercadorias desacompanhadas de documento fiscal, conforme Termo de Apreensão 144007.

O autuado impugnou o lançamento tributário, mediante advogados legalmente habilitados, argüindo preliminares prejudiciais do mérito da ação fiscal, pois estaria amparada pela imunidade tributária. Aduz 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. Alega ilegitimidade passiva dos correios.

Salienta 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.

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). 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 a 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.

Finaliza 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 imponível. Pediu que seja 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, inicialmente transcreveu trabalho apresentado no curso de pós-graduação, onde é efetuado estudo sobre a responsabilidade da ECT em relação às mercadorias por ela transportadas.

Ressalta 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.

VOTO

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. De igual modo não pode ser acolhida a alegação de ilegitimidade passiva, uma vez que a responsabilidade por solidariedade encontra-se disciplinada na legislação do ICMS, sendo no RICMS/97 tratada no artigo 39. Também não se observando qualquer erro ou vício que possa decretar a sua nulidade, em conformidade com o disposto no art. 18, do RPAF/99.

Em relação à argüição de constitucionalidade, ressalto 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 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.”

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 transcritos.

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

VOTO DISCORDANTE

Atribui-se nestes autos a responsabilidade solidária à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos pelo fato de uma encomenda se encontrar sem documentação fiscal.

Como julgador, tenho o dever indeclinável de zelar pela legalidade do procedimento fiscal. Os fatos estão sujeitos às versões das partes. O direito, não.

Há nestes autos um problema sério, no tocante à *alíquota* aplicável, pois, embora não seja explicitado no lançamento, se depreende que foi aplicada a alíquota de 27%.

Como os interessados diretos no fato não foram intimados, o transportador, na condição de terceiro, não abordou esse fato na “defesa”, mas eu tenho o dever de levantar de ofício, porque a alíquota diz respeito à aplicação da lei ao fato, e não ao fato em si.

Aplica-se a alíquota de 25%, com o acréscimo de 2% (RICMS, art. 51, II, “g”, e art. 51-A, II), é para as operações com jóias.

No presente caso, tanto no Auto como no Termo de Apreensão, consta que se trata de “semi-jóias”, ou seja, semijoias, seja lá o que isso venha a ser.

Não sei o que são “semi-jóias” (ou semijoias), mas, de pronto, fica evidente que, segundo a nobre autuante, não são jóias, pois, se fossem, não teria sido posto o prefixo “semi” – partícula latina equivalente ao prefixo grego “hemi” que significa “quase”, “meio”, “mais ou menos”.

Nos termos do art. 51, II, “g”, do RICMS, a alíquota especial (25%) aplica-se é para jóias, assim entendidos os artigos compreendidos nas posições 7113, 7114 e 7116 da NCM.

Com efeito, prevê o RICMS:

“Art. 51. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

.....
II - 25% nas operações e prestações relativas a:

g) jóias (exceto artigos de bijuteria ou “michelin”):

1 - de metais preciosos ou de metais folheados ou chapeados de metais preciosos - NCM 7113 e 7114;

2 - de pérolas naturais ou cultivadas, de pedras preciosas ou semipreciosas, de pedras sintéticas ou reconstituídas - NCM 7116.”

Note-se que no dispositivo supratranscrito, após a palavra “jóias”, consta entre parênteses a expressão “exceto artigos de bijuteria ou “michelin””. Isto significa que, nas operações (internas) com jóias aplica-se a alíquota de 25% (mais 2% – art. 51-A, II), mas, em se tratando de artigos de bijuteria ou “michelin”, a alíquota é de 17%.

O Termo de Apreensão faz referência a uma relação que se encontra anexa aos autos, às fls. 6 e 7. A relação à fl. 6 especifica mercadorias feitas com “zirconia”, ou seja, zircônio, um elemento químico de número atômico 40 utilizado em ligas metálicas. Não é um metal precioso. Por seu turno, a relação à fl. 7 contém braceletes e anéis “aramados”. Produto aramado é produto feito de arame. Arame não é metal precioso.

Em suma, faltam nos autos elementos para se determinar, com segurança, qual a alíquota aplicável.

Se tivesse havido uma defesa de mérito, talvez isso fosse esclarecido.

Porém, a rigor, no caso em exame, não houve defesa. Os dois principais interessados – o remetente e o destinatário da encomenda apreendida – não tomaram conhecimento, ou, pelo menos, *não foram intimados* da apreensão dos bens, *como prevê, expressamente, o Protocolo ICMS 32/01*. Como não foram intimados, não tiveram oportunidade de se defender. Quem apresentou a “defesa” foi a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT), já que o Auto de Infração foi – indevidamente – lavrado em seu nome.

Pus a palavra defesa entre aspas porque a peça apresentada é, *data venia*, inteiramente inócuia. A impugnação apresentada pela ECT tomou por fundamento um protocolo há muito tempo revogado: o Protocolo ICM 23/88 encontra-se revogado desde 2001!

Trata-se de uma defesa baseada num modelo ou padrão que não guarda nenhuma correspondência com a realidade, apresentada apenas “pro forma”, repetindo uma fórmula pronta para todos os casos.

Na defesa em apreço, a ECT preocupa-se basicamente em precaver-se, a si própria, contra a tributação de seus serviços – fato que nada tem a ver com o objeto da presente autuação. Em toda a extensa defesa de 22 folhas, apenas três parágrafos atentam para a matéria objeto deste Auto de

Infração, na preliminar, em que invoca a nulidade do procedimento por inobservância do Protocolo ICM 23/88. Embora esse protocolo não esteja mais em vigor, a defesa reclama da inobservância de formalidades essenciais, aludindo à identificação do remetente e do destinatário dos bens, frisando na transcrição a disposição relativa à destinação das vias do Termo de Apreensão, o que constitui um ponto substancial, por ter a ver com a intimação dos reais interessados no fato.

Uma pessoa, física ou jurídica, pode ser obrigada a pagar tributos de sua própria responsabilidade ou de responsabilidade direta de outrem. Quando alguém paga tributos de sua responsabilidade própria, por ter realizado o fato gerador da obrigação tributária, diz-se que essa pessoa é *contribuinte*. Por outro lado, quando alguém é levado, nos termos da lei, a pagar tributo devido por outra pessoa, assume a condição de *responsável*.

A Lei nº 7.014/96 cuida da *responsabilidade solidária* no art. 6º. Trata-se de preceitos endereçados a todas as pessoas passíveis de atribuição de responsabilidade solidária. São, portanto, *regras gerais*. Cumpre analisar se essas regras se aplicam também à ECT.

A Bahia, juntamente com as demais unidades da Federação, firmou com a ECT o Protocolo ICM 23/88 e o Protocolo ICMS 15/95. Posteriormente, foi editado o Protocolo ICMS 32/01, que *revogou* os anteriores.

Há um princípio de hermenêutica denominado *princípio da especialidade*, segundo o qual a *regra especial prevalece em relação à regra geral*. Por esse princípio, tem-se que as regras pactuadas nos protocolos são *regras especiais*, e, nessa condição, elas *derrogam* as regras gerais.

A fiscalização estadual age de acordo com roteiros escritos ou praxes costumeiras. Existe um Manual de Fiscalização e algumas rotinas avulsas dando instruções acerca do modo de proceder em determinadas situações. Porém, não tenho a mais mínima dúvida de que os roteiros “normais” de fiscalização *não se aplicam* na íntegra no caso de fiscalização de mercadorias em poder da ECT, haja vista que a Bahia, sendo signatária do Protocolo ICMS 32/01, obriga-se a seguir à risca aquilo que foi *pactuado* nos aludidos acordos. Nem todos os Estados aderiram ao protocolo. Mas a Bahia está vinculada ao protocolo, não podendo os funcionários do fisco baiano desrespeitar aquilo que foi pactuado pelas autoridades superiores da Administração Tributária.

Geralmente os protocolos são firmados apenas pelas unidades federadas. Entretanto, nos dois primeiros protocolos supracitados, foram signatários os *Estados*, o *Distrito Federal* e a *ECT*. Quando os Estados firmaram com a ECT os aludidos acordos, assim o fizeram por reconhecerem a *distinção* existente entre ela, na condição de empresa pública, e as demais empresas particulares envolvidas com a coleta, expedição e entrega de bens. A Bahia não firmou e certamente nunca firmará nenhum acordo com, por exemplo, a transportadora Dom Vital, a Transportadora Ramos, a Itapemirim, etc. Por quê? A resposta é simples: essas empresas, por serem empresas transportadoras, sujeitam-se ao *regime jurídico comum*, sem nenhuma exceção. Porém, quando se tratar da ECT, aí, sim, o tratamento é diferente. No caso da ECT, aplica-se o protocolo, que estabelece *regime jurídico especial*.

Demonstrarei que o protocolo firmado entre os fiscos estaduais *afasta* a possibilidade de a ECT ser autuada em situação como a presente.

O Protocolo ICMS 32/01 inicia-se assim:

“PROTOCOLO ICMS 32/01

Estabelece procedimentos a serem adotados na fiscalização relativa ao serviço de transporte e às mercadorias e bens transportados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT).

O Distrito Federal e os Estados signatários, neste ato representados pelos seus respectivos Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação, Receita e Controle, e Gerentes de Receitas, tendo em vista o interesse na uniformização dos procedimentos a serem adotados na fiscalização relativa ao serviço de transporte e às mercadorias e bens transportados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT), resolvem celebrar o seguinte

PROTOCOLO

Cláusula primeira. A fiscalização de mercadorias e bens transportados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT) e do serviço de transportes correspondentes será exercida pelos Estados e pelo Distrito Federal, nos termos deste Protocolo.

.....

Observe-se que, segundo a ementa, esse protocolo “*Estabelece procedimentos a serem adotados na fiscalização relativa ao serviço de transporte e às mercadorias e bens transportados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT)*” . Consta no preâmbulo do protocolo que ele tem em vista o interesse na “*uniformização dos procedimentos a serem adotados na fiscalização relativa ao serviço de transporte e às mercadorias e bens transportados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT)*” . E a cláusula primeira determina que a fiscalização “*será exercida pelos Estados*” (...) “*nos termos deste Protocolo*” (os grifos são meus).

Ao firmar o protocolo em apreço, a Bahia incorporou à sua legislação as normas nele fixadas. Desse modo, a *interpretação* da legislação terá de levar em conta o que foi pactuado com relação à ECT. Caso o protocolo não atenda aos interesses da Bahia, a solução é simples: denuncia-se o acordo.

O art. 410-A do Regulamento, fiel ao que consta no Protocolo, integra um *capítulo específico* do Regulamento. As normas especiais *derrogam* as gerais. Este é o *critério da especialidade*, um dos critérios orientadores da interpretação jurídica.

São três os critérios de solução do conflito entre normas: o critério *hierárquico* (prevalência da norma hierarquicamente superior), o critério *cronológico* (a lei posterior revoga ou derroga a anterior) e o critério da *especialidade* (a lei especial prevalece em relação à lei geral).

Se estou certo nestas considerações, não se aplicam à ECT as regras do art. 39 do Regulamento do ICMS (responsabilidade solidária). A *responsabilidade da ECT*, no caso em discussão, limita-se ao que consta no art. 410-A do mesmo Regulamento, que é cópia do que consta no protocolo.

O art. 410-A do Regulamento, redigido em consonância com o protocolo, ao regular as rotinas a serem seguidas pela fiscalização estadual na verificação das remessas postais (observe-se bem, “remessas postais”), *em nenhum momento* se refere à possibilidade de autuação da ECT. E isto não se deve a “esquecimento” de quem redigiu o texto daquele dispositivo. *Os protocolos foram firmados justamente para evitar transtornos como o registrado nestes autos.*

O § 10 do art. 410-A do Regulamento prevê que, constatada qualquer irregularidade, as mercadorias ou bens serão *apreendidos ou retidos*. É evidente que as medidas a serem adotadas devem ser em função das pessoas do remetente ou do destinatário. Se a autuação devesse recair sobre a ECT, sem dúvida o protocolo diria isso, pois ele foi firmado exatamente para evitar conflitos entre os Estados e a ECT, uma empresa federal. A celebração do protocolo foi precedida de incontáveis reuniões e debates na COTEPE entre diretores da ECT, Procuradores da Fazenda Nacional e representantes dos Estados. Argumentava-se naquela oportunidade que não ficava

bem a instauração de litígios entre o fisco dos Estados e uma empresa do governo, se havia possibilidade de evitar o confronto.

Autuações como esta põem por terra todo o esforço dos Estados para obtenção daquele acordo, retornando-se à estaca zero. Isso ocorre porque, por razões perfeitamente compreensíveis, a fiscalização não tem a percepção dos propósitos que levaram as autoridades da Administração Tributária a celebrar o protocolo em apreço. Não tenho dúvida de que o nobre auditor, ao lavrar o presente Auto de Infração, estava certo de que estaria cumprindo o seu dever, quando, na verdade, em virtude de um erro de interpretação, está indo de encontro a uma política de procedimentos adredemente definida em níveis superiores.

Ou seja, na cúpula, a Administração decide uma coisa, porém, na base, em virtude de uma falta de visão do que realmente importa, a fiscalização desfaz o que foi acordado pelos superiores.

Na defesa, o sujeito passivo chama a atenção para a destinação das vias do Termo de Apreensão, para demonstrar que o fisco não procedeu como prevê o protocolo.

De fato, está claro que *a fiscalização não seguiu à risca o Protocolo ICMS 32/01*. Como também *não seguiu a orientação do RICMS/97*. O § 10 do art. 410-A do RICMS, na parte final de seu inciso I, ao tratar do Termo de Apreensão, prevê:

“I – no aludido termo deverá constar, se for o caso, o endereço da unidade da ECT onde ocorreu a retenção ou apreensão e a **intimação para comparecimento do interessado, especificando o local, o horário e o prazo;**” (grifei)

Isso não foi feito. A fiscalização não intimou o interessado, que obviamente é o dono da encomenda.

Observe-se que o dispositivo regulamentar apenas prevê que seja indicado no termo o endereço da unidade da ECT. Ora, uma coisa é *fazer constar no Termo de Apreensão* o endereço da ECT, e outra coisa bem diversa é *lavrar o Termo de Apreensão* em nome da ECT.

Friso bem isto: entre *indicar no Termo de Apreensão o endereço da ECT* (que é o que está previsto no § 10, I, do art. 410-A do RICMS) e *lavrar o Termo em nome da ECT* (que foi o que ocorreu neste caso) há uma diferença que só não percebe quem não quer.

Está, portanto, demonstrado que o RICMS não prevê que a autuação seja feita em nome da ECT.

Uma vez demonstrado que não há respaldo legal para a autuação em nome da ECT, passo ao exame de outro aspecto, contido na parte final do inciso I acima transcrito, segundo o qual, no Termo de Apreensão deve constar “**a intimação para comparecimento do interessado, especificando o local, o horário e o prazo**”.

Já que o dispositivo se refere à “intimação” do interessado, é evidente que a fiscalização teria de ter efetuado tal intimação. As intimações são feitas nos termos do art. 108 do RPAF. Foi feita tal intimação?

Não foi feita. De acordo com o instrumento à fl. 10, foi intimada apenas a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos.

Por conseguinte, na lavratura do Auto de Infração, o fisco estadual infringiu a regra do inciso I do § 10 do art. 410-A do RICMS.

Qual a repercussão do descumprimento da regra estabelecida na parte final do aludido inciso I? Nenhuma? Existem normas inócuas?

Mais precisamente: apesar de o Regulamento, no art. 410-A, § 10, I, prever que se proceda à intimação do interessado, o que é que acontece se o fiscal ignora o comando do Regulamento e não intima o interessado, como ocorreu neste caso? Fica por isso mesmo?

Por não terem sido intimados os reais interessados – o remetente e o destinatário dos bens apreendidos –, houve cerceamento de defesa; não foi observado o devido processo legal; não se estabeleceu o contraditório.

O recolhimento de tributo – seja qual for o tributo –, quer seja feito espontaneamente, quer em decorrência de lançamento de ofício, está sujeito à observância de preceitos de ordem *material* e de ordem *formal*. Pelos preceitos de ordem material, verifica-se *se o tributo é devido*. E pelos preceitos de ordem formal, observa-se *de que modo* deve ser feita a cobrança dos valores devidos. Isso significa dizer que os critérios pelos quais se efetua o pagamento do tributo não ficam à mercê da vontade ou predisposição do sujeito passivo, como também não ficam à mercê dos caprichos dos agentes do fisco. A fonte e a medida do tributo é a lei.

O lançamento em apreço é nulo, nos termos do art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), primeiro, por cerceamento de defesa, e segundo, por incerteza quanto à alíquota aplicável.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 123433.0056/07-0, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.658,01**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “a”, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de outubro de 2007.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR/VOTO DISCORDANTE