

PROCESSO - A. I. Nº 123433.0044/08-0
RECORRENTE - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5º JF nº 0010-05/08
ORIGEM - IFMT - DAT/METRO
INTERNET - 21/08/2008

2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0239-12/08

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. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão da 5ª JF (Acórdão nº 0010-05/08) que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 29/02/08, no trânsito de mercadorias, para exigir o ICMS no valor de R\$244,80, acrescido da multa de 100%, referente ao transporte da mercadoria – doze mochilas “Bad Boy”, sem documentação fiscal e através do SEDEX SE987343584BR, conforme se encontra consignado no Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos, nº 145549, lavrado em 26/02/08 e acostado à fl. 7.

Em sua defesa, fls. 12 a 34, o autuado transcreve, inicialmente, alguns dos dispositivos do Prot. ICM 23/88 e suscita como preliminares de nulidade do lançamento que:

- a) não foram cumpridas as Cláusulas 1ª, 2ª e 5ª, § único do mencionado Protocolo;
- b) 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;
- c) goza de imunidade tributária, de acordo com o estatuído no artigo 150, VI, “a”, da CF/88.
- d) Cita o entendimento de diversos juristas a respeito do conceito de empresa pública.

Prossegue aduzindo 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*”.

Afirma 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. Mesmo assim, assevera entender que o fato de não serem exclusivos, não lhes suprime o caráter de serviço público, tendo em vista o disposto no artigo 7º, § 3º da citada Lei. Argumenta, ainda, que as correspondências, valores e encomendas são objetos postais e não, mercadorias.

Enfatiza que o DL 509/69 e a Lei nº 6.538/78 foram recepcionados pela CF/88, o que é corroborado pela alteração feita em seu artigo 173 pela EC 19/98. Transcreve trechos de Parecer do jurista

Celso Ribeiro de Bastos, para corroborar com seu entendimento de que goza de imunidade tributária, não podendo ter seu patrimônio diminuído por qualquer tipo de imposto e seus serviços onerados tributariamente, por ser patrimônio de competência da União.

Defende o posicionamento 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. Observa que 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. Por isso, assevera que 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 podendo ser confundido com o serviço de transporte, já que esse é apenas uma atividade-meio sem a qual seria impossível cumprir a sua finalidade legal, qual seja, prestar serviço postal a toda a coletividade.

Acrescenta, 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.

Conclui 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 inconstitucionalidade. 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”.

A autuante, em sua informação fiscal fls. 39 a 50, sustenta que:

1. depois da entrada em vigor da Lei nº 6.538/78 a Empresa de Correios e Telégrafos (ECT) entrou no mercado e concorre com outras entidades prestadoras de serviços privados;
2. cumpriu as regras do Protocolo ICM 23/88, uma vez que, constatada a irregularidade apontada no lançamento, foi lavrado Termo de Apreensão, em três vias, sendo oferecido e entregue ao representante do autuado para assinatura, a 2ª via. A 1ª e 3ª vias ficaram em poder do fisco, sendo que uma acompanhou as mercadorias até o depósito da SEFAZ, e a outra anexada ao processo.
3. o disposto no artigo 39, inciso V, do RICMS-BA/97 que determina que “*são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, 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*”;
4. a conceituação de mercadoria no âmbito do ICMS é estabelecida pelo § 2º do artigo 2º da Lei nº 7.014/96 e engloba qualquer bem móvel capaz de circular economicamente;
5. acórdãos promulgados, bem como Recursos julgados pelo TST e STF, consideram a não recepção do Decreto-Lei nº 509/69 pela CF/88 e a sujeição da ECT às regras do art. 173 da CF/88;
6. de acordo com o teor do art. 150, § 2º e 3º da CF/88, é vedado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios, de instituir impostos sobre o patrimônio, a renda e o serviço, uns dos outros, somente é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, entretanto não é o que se afigura no presente caso (empresa pública, com natureza jurídica de Direito Privado);

7. ficou demonstrado no procedimento fiscal realizado, o cumprimento dos limites da legislação de regência do ICMS.

Por fim, ressalta a jurisprudência atualmente predominante no CONSEF, pede a Procedência do Auto de Infração.

O julgador de Primeira Instância emite o seguinte voto:

“Inicialmente, em relação aos argumentos de nulidades suscitados, 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. 3, 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.

Relativamente ao segundo argumento de que a 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 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 a suas atividades essenciais e não às mercadorias e serviços que o autuado transporta, mediante pagamento por este serviço.

Além do mais, verifico 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/99, e este órgão julgador não tem competência para apreciar a inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do art. 167, I, do RPAF-BA.

No tocante ao mérito, verifico que o Auto de Infração foi lavrado por ter sido encontrada, no estabelecimento do autuado (ECT), uma encomenda composta de doze Mochilas “Bad Boy”, remetidas pelo SEDEX nº SE9873435848BR, desacompanhadas de documentação fiscal, conforme Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº 145549, fl. 7, juntado pela autuante.

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

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

A defesa aduz inicialmente alegando que o autuado não pode ser apontado como sujeito passivo da relação tributária porque goza da imunidade prevista no artigo 150, VI, da CF/88.

Da análise dos dispositivos constitucionais concernentes à questão, ou seja, o art. 150 da CF/88, o Decreto-Lei nº 509/69 e a Lei nº 6.538/78, que disciplina a prestação de serviço postal, emergem as seguintes constatações:

1. O DL nº 509/69 transformou o antigo Departamento dos Correios e Telégrafos (DCT) em empresa pública, vinculada ao Ministério das Comunicações, com a denominação de ECT, o que foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988;
2. no entanto, ao contrário do que alega o autuado, entendo que a imunidade tributária de que gozava a ECT, por força do Decreto-Lei nº 509/69, não foi recepcionada pela Carta Magna de 1988, pois tal privilégio contrariava frontalmente o disposto dos artigos 150, § 3º e 173, § 2º de nossa Carta Maior.

Entendo que, sendo o autuado empresa pública, após a CF/88, está sujeito às mesmas regras das empresas privadas, tanto em relação ao regime jurídico em que deve ser constituído, quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários, podendo, inclusive, ser objeto de fiscalização pelo Estado. Por isso, considero que o contribuinte não está enquadrado nas hipóteses de imunidade previstas no artigo 150 da CF/88.

Observo ainda que o fato de ter sido decidido pelo STF, o direito ao autuado à “execução de seus débitos trabalhistas pelo regime de precatórios por se tratar de Entidade que presta serviço público”, não significa que possui imunidade tributária. A Decisão judicial apenas reafirma o caráter público dos serviços prestados pelo contribuinte, fato amplamente reconhecido, mas que não lhe retira o dever de pagar os tributos porventura devidos.

Emerge-se ainda o questionamento, 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. Acorde decisões trazidas aos autos pelo contribuinte, a Justiça Federal já se manifestou à respeito, em várias oportunidades, entendendo que não há a relação jurídico-tributária que embasa a exigência de ICMS sobre a prestação de serviços postais, pois tal atividade não pode ser confundida com o serviço de transporte de cargas.

O Estado do Paraná também já se pronunciou sobre a matéria, através de seu Setor Consultivo e do Conselho de Contribuintes, decidindo que os serviços postais, prestados pela ECT, não se confundem com serviços de transporte de cargas, estando, portanto, fora da incidência do ICMS.

Contudo, apesar de toda a argumentação do autuado se fundamentar 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. Eis que, de fato, este lançamento cobra o ICMS do autuado, por responsabilidade solidária, pelo fato de a encomenda, remetida via SEDEX, estar sendo transportada sem a competente documentação fiscal.

O RICMS-BA, 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)

Assim, 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 inciso V do artigo 39, do RICMS-BA, acima transcrito.

É oportuno lembrar que, no momento da postagem da encomenda, o autuado tem o direito legal de verificar o seu conteúdo e adotar as medidas legais cabíveis, caso não corresponda a nota fiscal.

Remanesce apenas a necessidade de se examinar a natureza do conteúdo da encomenda, ou seja, a imprescindível constatação de a encomenda pode, ou não, ser considerada mercadoria. Como mencionado anteriormente, foram apreendidas pela Fiscalização, doze unidades de mochilas, conforme Termo de Apreensão nº 145549, fl. 7. Entendo que, pela quantidade e características, tais produtos devem ser considerados mercadorias para comercialização.

Ressalto ainda que, conforme teor expresso, pelo § 2º do artigo 173, da Constituição da República, como citado anteriormente, “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.

No que tange 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.

Com base no aludido 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.

Quanto à base de cálculo do lançamento fiscal, embora não tenha sido contestada pelo defendente, consta no processo, à fl. 06, documento intitulado “Levantamento de Preços Correntes no Mercado Consumidor”, documento no qual consta a obtenção dos preços médios unitários de vendas ao consumidor e a demonstração do cálculo do imposto a partir da base cálculo.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”

Em sede de Recurso Voluntário o recorrente reitera praticamente os mesmos argumentos expendidos em sua defesa. Inicialmente contesta a tese da responsabilidade solidária, destacando que tal alegação não pode prosperar, já que, além do procedimento fiscal padecer de nulidade, o autuado encontra-se amparada pela imunidade tributária recíproca, fartamente explicitada pelo STF, que recepcionou o Decreto instituidor dos Correios. Transcreve ementas desse egrégio tribunal e refere-se ao Protocolo ICM 23/88, que entende a constituir um ato vinculante para todos aqueles que o subscreveram, inclusive o Estado da Bahia.

Quanto à ilegitimidade passiva, ressalta que, por certo, o destinatário da mercadoria, após comunicado da apreensão do objeto postal, teria providenciado o pagamento do imposto. Conclui que os únicos sujeitos passivos da relação são o remetente e o destinatário, cabendo tão-somente a estes qualquer responsabilidade tributária.

Discorda da Decisão recorrida quando define serviço postal como serviço de transporte, isto porque, no serviço postal o transporte é apenas um elo entre a expedição e a entrega do objeto remetido, ao passo que, no caso das transportadoras particulares, trata-se de uma atividade-fim.

Tratando da imunidade tributária, assevera que a Fazenda Pública Estadual é carecedora do direito de cobrança do ICMS em face da EBCT, por ser pessoa jurídica federal, goza de imunidade

tributária, amparada pelo art. 12 do Decreto–Lei nº 509/69, e pelo preceito constitucional que dispõe sobre a imunidade recíproca (art. 150, VI, “a” da CF/88).

Após alongadas considerações, sobre os argumentos já expendidos, conclui requerendo que seja o Auto de Infração julgado insubsistente, ante a sua impossibilidade legal, e ainda, por ser o recorrente ente integrante da Administração Pública e, conseqüentemente, imune ao lançamento do imposto, conforme expresso em lei recepcionada pela Novel Carta Magna, face à indubitável inconstitucionalidade da lei em que está fulcrada a autuação, por fim, reitera, mais uma vez, que nos termos do art. 11 da Lei nº 6.538/78, “*os objetos postais pertencem ao remetente até sua entrega a quem de direito*”.

A PGE/PROFIS, em seu Parecer, contradita as alegações do recorrente, para concluir pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Inicialmente, considera que as fundamentações do autuado permanecem as mesmas aduzidas em primeira instância, não havendo matéria fática nova trazida aos autos.

Enfrenta inicialmente as preliminares argüidas, sob a alegação de que a EBCT estaria abrigada pela imunidade recíproca e que o art. 173, §1º da CF é inaceitável, pois exerce tipicamente serviço público. Quanto a essa alegação, transcreve trecho do Parecer do Dr. José Augusto Martins Júnior, que se estende sobre a análise do art. 155 da CF, que trata da competência para instituir impostos sobre circulação de mercadorias e serviços de transporte; transcreve o art. 4º da Lei Complementar que conceitua o “contribuinte”, dentro do qual se enquadra a EBCT, por preencher em todos os seus termos a hipótese de incidência contida na lei maior do ICMS. Acrescenta que a imunidade invocada não alcança as empresas públicas enquanto prestam serviços públicos em que haja contratação ou pagamento de preço ou tarifa pelo usuário.

Em seguida, a ilustre Parecerista conclui pela responsabilidade solidária do recorrente, por estar de posse e transportando mercadorias de terceiro desacompanhadas de notas fiscais, com fulcro no art. 39, I, “d”, V e §§ 3º e 4º do RICMS.

VOTO

De início, rejeito a preliminar de nulidade do procedimento fiscal, alegada sob o fundamento de que não foram observadas as determinações contidas no Protocolo ICM 23/28 uma vez que o autuado não promoveu a lavratura do Auto de Infração em 3 vias, não tendo, portanto, a alegação o condão de tornar nulo o PAF, pois o autuado recebeu uma das vias do documento, encontrando-se a ação fiscal revestida das formalidades legais.

Também em preliminar o recorrente argumentou que o serviço postal não é transporte, e, por conseguinte, a EBCT não é uma transportadora e que sua relação com a fiscalização estadual é regida pelo Protocolo ICM 23/88, e que os únicos sujeitos passivos, nesta relação jurídica com o Fisco Estadual, são o remetente e o destinatário do objeto postal, cabendo somente a estes qualquer responsabilidade tributária. Não tem qualquer amparo legal a preliminar argüida, pois o art. 5º da LC nº 87/96 define que a lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e seus acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.

No tocante à imunidade tributária cumpre ressaltar que o autuado não se encontra acobertado pela mesma, pois sendo empresa pública, regime jurídico de direito privado, se encontra submetida ao regime das empresas privadas diante do que estabelece o art. 173, II do §1º.

Quanto ao mérito, entendemos que a ECT é responsável pelo pagamento do imposto no caso concreto, em razão do que dispõem o art. 6º, III, letra “d” da Lei nº 7.014/96 e art. 6º, inciso IV da Lei do ICMS, que atribuem responsabilidade tributária aos transportadores em relação às mercadorias que conduzirem sem documentação fiscal, tendo sido a EBCT corretamente autuada como responsável pelo pagamento do tributo exigido.

Não procedem aos argumentos de que o serviço postal não é transporte e que por esta razão a EBCT não é uma transportadora, uma vez que a relação do recorrente com o Fisco Estadual é regida pelo Protocolo ICM 23/88.

Assim, com os argumentos expostos, entendo que a autuação está correta e a infração devidamente comprovada, razão por que voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para homologar a Decisão recorrida.

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 **123433.0044/08-0**, lavrado contra a **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$244,80**, acrescido da multa de 100%, prevista na alínea “a”, IV, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de agosto de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS