

PROCESSO - A. I. Nº 108518.0001/09-9
RECORRENTE - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0289-03/10
ORIGEM - IFMT – DAT/METRO
INTERNET - 30/06/2011

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0145-12/11

EMENTA: ICMS. NULIDADE. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO A MERCADORIA ACEITA PARA ENTREGA SEM A CORRESPONDENTE NOTA FISCAL. EMPRESA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS. Recurso **PREJUDICADO** em razão da nulidade decretada. O procedimento fiscal encontra-se eivado de vício insanável na precisão de efetiva existência da infração e de seu montante, o qual gera insegurança que prejudica a busca da verdade material e justiça fiscal, a teor do art. 18, IV, “a”, do RPAF/99. Decretada, de ofício, a **NULIDADE** do Auto de Infração. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, no qual impugna a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou como procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 28/10/2009, o qual exige o ICMS no valor de R\$264,31, acrescido da multa de 100%, referente ao transporte de mercadorias sem documentação fiscal, conforme Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº 302301 lavrado em 07/10/2009 e acostado à fl. 04.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal exarou sua Decisão nos seguintes termos:

“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. 04 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 promulgação da Constituição da República, em 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, aéreas 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 a cobertura das 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 artigo 18, §1º, do RPAF/99 e, ainda, este órgão julgador não tem competência para apreciar a constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do artigo 167, inciso I, do mesmo 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 treze colares modelos “Mobile Duo”, “Regina II” e “Rosana Bernardes”, conforme descrito no Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos (fl. 04). As mercadorias, desacompanhadas de documentação fiscal, foram remetidas pelo Sedex nº SX 74738963-6 BR, por “Rosália Padrão”, com endereço à Rua Garcia D’Ávila, nº 77, bairro de Ipanema, Rio de Janeiro/RJ, destinadas a Rosana Bernardes, com endereço à Rua Morro do Escravo Miguel, nº 320, aptº 601, Salvador, Bahia, conforme descrito no Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos de fl. 04.

Em razão do disposto no artigo 39, inciso I, alínea “d”, do RICMS/BA, 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/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)

§ 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 defendant, 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/BA, transcritto.

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 treze colares modelos “Mobile Duo”, “Regina II” e “Rosana Bernardes”. As mercadorias, desacompanhadas de documentação fiscal, estavam destinadas a pessoa física com endereço nesta Capital, conforme Termo de Apreensão nº 302301 (fl. 04). Considero que tais produtos devem ser considerados mercadorias.

A Constituição da República, no § 2º do seu 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 asfixarem 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. 06, documento intitulado Memória de Cálculo, documento no qual está descrito o valor da mercadoria transportada, citando os preços de cópia de fax com data de envio de 08/10/2010, à fl. 05, utilizado para a determinação da base de cálculo do imposto devido.

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

No seu Recurso Voluntário (61 a 82), o sujeito passivo aduz que, além de o procedimento fiscal padecer de nulidade, a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT) encontra-se amparada pela imunidade tributária recíproca, fato que diz ter sido desconsiderado pela fiscalização.

Preliminarmente, o autuado argui a nulidade da ação fiscal por inobservância das disposições contidas no Protocolo ICM 23/88, regulador das normas de fiscalização que envolvem a ECT. Afirma que a fiscalização, 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, 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 a ECT e a terceira ao fisco. Alega a ilegitimidade passiva, por entender que o Auto de Infração deveria ser lavrado contra quem de direito, no caso, o remetente ou destinatário, partes legítimas para figurar na presente relação.

Acentua que o serviço postal não é transporte e, dessa forma, não é uma empresa transportadora. Aduz que, 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, trata-se de uma atividade-fim. Sustenta que, dessa forma, não há previsão legal para a exação em tela, uma vez que o transporte, no serviço postal, não é fato econômico de relevância jurídica, escapando à hipótese de incidência legalmente estabelecida.

Menciona que está amparado na imunidade tributária prevista no art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal, pois é uma empresa pública da Administração Indireta Federal. Também alega que está respaldado no art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69. Salienta que a Empresa Pública pode desempenhar duas funções completamente distintas: explorar atividade econômica e prestar serviço público.

Após afirmar que, nos termos do art. 22, V, da Constituição Federal de 1988, compete privativamente à União legislar sobre serviços postais, o autuado transcreve o disposto no artigo 7º, §§ 1º a 3º e os artigos 8º, 9º, 25, 26 e 27, da Lei 6.538/78, que tratam do poder de legislar sobre os serviços postais.

Frisa que, conforme o disposto no art. 21, X, da CF/88, cabe à ECT o recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas postais. Ressalta que para os interessados (remetentes e destinatários), os bens podem representar objetos afetivos, financeiros,iais,

intelectuais, administrativos ou “mercadorias”, mas, para a ECT, tais objetos são apenas 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.

Reitera 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.

Em relação à incidência do ICMS, diz que para a configuração de uma “operação mercantil”, é necessário que: a) seja regida pelo Direito Comercial; b) tenha por finalidade o lucro, e c) tenha por objeto uma mercadoria. Assevera que o serviço postal é constituído pelo recebimento, transporte e entrega de objetos postais. Diz que 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.

Acrescenta 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. Afirma que a atividade de levar objetos de um lugar para outro não configura serviço de transporte, sendo meramente uma atividade-meio, sem a qual seria impossível cumprir a sua finalidade legal – prestar serviço postal a toda coletividade.

O autuado contesta a sua condição de solidário, pois entende que não é uma empresa transportadora, mas, sim, uma prestadora de serviço público postal. Frisa 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”.

Ao finalizar sua defesa, o autuado requer que sejam acolhidas as nulidades arguidas, para que o Auto de Infração seja julgado insubstancial, ou, sendo essas ultrapassadas, que no mérito ele seja julgado improcedente, ante a sua impossibilidade legal e, ainda, por ser o autuado ente integrante da administração pública e, portanto, 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. Argui ser constitucional a lei em que está baseada a autuação.

A PGE/PROFIS, por meio da ilustre procuradora Dra. Maria Helena Cruz Bulcão emitiu o seu Parecer opinativo (96 a 105) no qual alega, resumidamente, que a preliminar de nulidade do procedimento fiscal arguida está desprovida de qualquer fundamento legal ou técnico, pois, escora-se pura e simplesmente na irregularidade na lavratura do termo de apreensão de mercadorias, o que em nada afeta os princípios da ampla defesa e do contraditório, em face da clareza do quadro fático alinhavado no Auto de Infração.

No que concerne à preliminar de ilegitimidade passiva dos Correios, alegou que esta, também, não encontra respaldo legal, a teor do quanto disposto nos artigos 121 e 128 do CTN.

No que tange ao mérito disse que a imunidade recíproca alegada pela ECT não se aplica à situação em tela, pois, além do serviço postal, presta também o serviço de transporte, incluído no campo de incidência do ICMS.

Sendo assim, opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Compulsando os autos, pude constatar que a autuação foi relativa à falta de documentação fiscal no transporte de mercadorias provenientes de Belo Horizonte/MG, resultando em um débito equivalente a R\$264,31, acrescido da multa de 100%, relativos a ICMS não pagos.

Todavia, pude verificar que existem claros equívocos no procedimento fiscal adotado pelo autuante neste PAF, haja vista que as mercadorias, às quais a atuação se refere como oriundas de Minas Gerais, não constam dos autos. O que se tem é um Termo de Apreensão de Mercadorias onde consta que tais mercadorias estão desacompanhadas de Nota Fiscal, todavia, encontra-se apensada aos autos (fl.4) uma Nota Fiscal com mercadorias idênticas, com mesmo destinatário, mas provenientes de Bairro de Ipanema, no Rio de Janeiro, conforme se constata à fl.5 dos autos, inclusive por tal Nota Fiscal permite-se o aproveitamento de crédito de ICMS nos termos do art. 23 da LC 123/06, que não foi considerado na valoração da infração.

Ora, remanesce a dúvida se o autuante lavrou o Auto de Infração por conta do transporte interestadual das mercadorias desta Nota Fiscal, o que seria descabido, já que no enquadramento da autuação ele trata de mercadorias SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, ou se haveria outras mercadorias apreendidas provenientes de Belo Horizonte/MG, mas, neste caso, não se tem nos autos o Termo de Apreensão das mesmas, como exige o procedimento fiscal regular, à luz do RPAF/99.

Por conseguinte, sem adentrar na análise do Recurso Voluntário, pelo cotejado nos autos entendo ser de meridiana clareza que o procedimento fiscal, inerente à autuação em lide, resta eivado de vício insanável na precisão da efetiva existência da infração e do seu montante, gerando, consequentemente, uma insegurança que prejudica a busca da verdade material e justiça fiscal. Por conta disto, com base do que preceitua o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99, entendo que o Auto de Infração é nulo de pleno direito, restando prejudicado o Recurso Voluntário interposto. Assim sendo, voto pela NULIDADE da infração em tela.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADO** o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, declarar **NULO** o Auto de Infração nº 108518.0001/09-9, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT**.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de junho de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS