

PROCESSO - A. I. N° 118866.0004/09-2
RECORRENTE - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 5^a JJF n° 0322-05/10
ORIGEM - IFMT - DAT/METRO
INTERNET - 09/09/2011

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0261-12/11

EMENTA: ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CORREIOS E TELÉGRAFOS. MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. NULIDADE. Decretação de ofício da nulidade do Auto de Infração, por falta de observância pela fiscalização do prazo de 30 dias do art. 28, §2º do RPAF e da falta de assinatura do representante, preposto do contribuinte ou testemunhas, conforme art. 940, §1º, VI, c/c o seu §2º do RICMS. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PREJUDICADO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Inconformado com a Decisão proferida pela Douta 5.^a Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF n° 0322-05/10, 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 20/11/2009 pela fiscalização de mercadorias em trânsito, para exigência de imposto no valor de R\$598,83, mais a multa de 100%, em razão de transporte das mercadorias constantes no Termo de Apreensão e Ocorrências n° 152577.0015/09-6, de 20/11/2009, desacompanhadas dos respectivos documentos fiscais, tudo em conformidade com o documento acostado à fl. 04.

O autuado, às fls. 22 a 44, por meio de advogado, colaciona suas razões contra o entendimento da Fazenda Estadual que o considera responsável solidário pelo recolhimento do ICMS.

Afirma que a ECT está abrangida pela imunidade recíproca, conforme posicionamento do Supremo Tribunal Federal, que entende recepcionado pela atual Constituição o decreto instituidor dos Correios. Transcreveu trechos do Acórdão RE – 235677/MG e do Acórdão de Notícia proferidos pelo STF, nos quais são analisadas a constitucionalidade do art. 12 do Decreto-Lei n° 509/69 e a imunidade recíproca extensiva à ECT.

Em sede de preliminares, transcreveu as cláusulas primeira e segunda do Protocolo ICM 23/88, normas de fiscalização envolvendo a ECT, aduzindo que estas não foram observadas, resultando 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 3^a via ao destinatário, o que, segundo o mesmo, fortalece a arguição de nulidade.

Esclareceu que, pelo art. 11, da Lei n° 6.538, os interessados nessa relação jurídico-tributária são o remetente e o destinatário, cabendo tão-só a eles qualquer responsabilidade tributária.

Chamou 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.

Ainda como preliminar, mas adentrando o mérito, alegou que o fisco estadual se equivoca ao considerar o autuado com uma transportadora em sentido estrito, uma vez que o serviço que presta não é somente o de transporte. Neste sentido, cita os artigos 7º e 9º da Lei Postal (Lei nº 6.538/78) para destacar o recebimento, o transporte e a entrega de objetos de correspondência, apontando que o serviço postal é o conjunto dessas ações, praticados em cadeia, sendo que o transporte efetuado, é apenas um elo entre a expedição e a entrega do objeto remetido.

Nessa linha ainda, afirmou que não se pode confundir sua atividade postal com um mero serviço de transporte, pois: (i) o serviço postal oferece segurança, inviolabilidade do objeto e esta sob uma regulamentação legal que exige a continuidade, universalidade e confiabilidade garantidos pela União Federal, e; (ii) que é uma empresa vinculada ao Ministério das Comunicações.

Manifesta o entendimento de que não há previsão legal para a exação discutida, pois, o transporte, no serviço postal, não é fato econômico de relevância jurídica, escapando à hipótese de incidência estabelecida.

Já no mérito, alega que a Fazenda Pública Estadual não tem o direito de cobrar o ICMS devido a imunidade tributária da ECT por força do art. 12 do Decreto-lei 509/69 e a imunidade recíproca entre as esferas governamentais, conforme estatuído no art. 150, VI, 'a' da CF/88. Transcreve tal mandamento constitucional e após colaciona doutrina de Guilherme Ulhôa Canto quanto à aludida imunidade.

Segue afirmando que a ECT, além de ser uma Empresa Pública da Administração Indireta Federal, sofre a incidência da imunidade do citado art. 150, VI, 'a' pois somente presta serviço público, ao invés de explorar atividade econômica. Neste sentido, cita doutrina de Geraldo Ataliba, Celso Antônio Bandeira de Mello e Cirne Lima.

Passa a defender 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).

De forma confusa, argumentou que o art. 2º, 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 da atividade, conforme o art. 9º da Lei nº 6.538/78, a ECT permanece como empresa pública.

Neste diapasão, interpretou o art.21, da CF/88, frisando que cabe à ECT, o recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas postais, como preceituado no art. 7º da Lei nº 6.538/78.

Repete que os serviços postais de encomendas não são exclusivos, e expõe que este fato não lhe tira o caráter público, uma vez que, *"não pode o Estado relegar à iniciativa privada tão somente a prestação de serviços que tenham natureza público(sic), nesses serviços, o Estado"*

necessariamente deverá estar presente, podendo permitir que a iniciativa privada também esteja, em maior ou menor grau de participação”.

Discorreu que para o autuado não há mercadorias quando executa o serviço público postal, afirmando que 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.

Novamente abordou a recepção do Decreto-Lei nº 509/69 e da Lei nº 6.538/78 pela nova ordem jurídica, trazida com a Constituição de 1988. Definiu o fenômeno da recepção, através de ensinamento de Celso Ribeiro de Bastos, que transcreve. Reafirma que os dois diplomas legais foram recepcionados pela ordem jurídica vigente.

Resume a explanação do tópico afirmando 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.

Cita o mandamento inserido na Emenda Constitucional nº 19, de 04/06/98, que determina a elaboração de lei disciplinadora do estatuto jurídico da Empresa que presta serviço público e aponta que até o momento não foi editada a referida lei. Isso acarreta na aplicabilidade Decreto-Lei nº 509/69, enquanto não elaborada a nova lei.

No que tange ao lançamento do ICMS, alegou que o legislador constitucional elaborou um sistema rígido de distribuição de competência constitucionais. Traz à baila, neste sentido, os ensinamentos de Roque Antonio Carrazza e Elizabeth Nazar Carrazza, asseverando que o legislador, quando cria o tributo, não pode fugir dos parâmetros constitucionais.

Transcreveu o art. 155, inciso II da CF/88 e apontou que sob a sigla ICMS alberga cinco impostos diferentes: sobre operações mercantis, sobre serviços de transporte, sobre serviços de comunicação, relativo a lubrificantes, combustíveis e energia elétrica e sobre minerais.

Salientou que a regra matriz do ICMS é a operação relativa à circulação de mercadorias e não a mera circulação física. Informou que a circulação jurídica da mercadoria pressupõe a transferência de uma pessoa para outra da posse ou da propriedade da mercadoria. Assim, sem mudança de titularidade da mercadoria não existe tributação pelo ICMS. Neste ponto, arrematou o seu raciocínio dizendo que 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.

Manifestou que a ECT é uma empresa pública federal, cuja atividade é o serviço público de recebimento, transporte e entrega de correspondências e afins, serviço esse monopolizado ou não. Argumentou que, de acordo com a lição proferida por Amílcar Falcão, no caso inexistem os elementos relevantes para se caracterizar a ocorrência do fato gerador do imposto, quais sejam, previsão em lei, circunstância de constituir o fato gerador para o direito tributário e ocorrência do pressuposto de fato para surgimento da obrigação legal de pagar o tributo.

Demonstra que pela leitura da Lei Estadual 6.284/97, o serviço de transporte postal não está incluso no conceito de fato gerador do ICMS, não podendo ser tributado ante ao princípio da legalidade dominante no sistema tributário pátrio.

Afirma que a ECT presta um serviço público à comunidade, em todo o território nacional e que não pode recusar encomendas com custo de entrega extremamente onerosa, ao contrário das empresas particulares. Logo, por ser um serviço público, o serviço postal não está sujeito à tributação, inclusive quanto ao transporte realizado.

Realça que a ECT não se equipara a uma empresa privada, por não ter como o objetivo o lucro quando executa o serviço postal. Repisa os argumentos de que o transporte é mera atividade

meio e que seu objetivo principal, o de levar objetos de um para outro lugar, não se configura serviço de transporte de mercadorias. Assim, não pode ser considerada responsável tributária pelo ICMS relativo ao transporte de objetos postais, mesmo que seja de encomendas.

Conclui que não é contribuinte do ICMS ou da multa por obrigação acessória em razão do “transporte” de objetos postais, visto que é serviço prestado pela ECT é imune.

Prosegue trazendo 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.

Se insurge, 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.

Requeru que fossem acolhidas as preliminares argüidas, para que fosse tornado insubstancial o Auto de Infração, ou, caso ultrapassada a preliminar, que no mérito se julgue Improcedente o Auto, ante a impossibilidade legal de sua lavratura e, ainda, por ser o defendantente ente integrante da Administração Pública e, consequentemente, 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 JJF nº 0322-05/10, decidiu a Primeira Instância pela Procedência do Auto de Infração (fls. 94/97), sob o entendimento de que:

“Preliminarmente, rejeito a nulidade arguida pelo autuado, pois considero presentes os pressupostos de validade do processo. Tanto o Termo de Apreensão como o Auto de Infração foram lavrados com a observância das exigências contidas no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, em seu artigo 39, incisos, alíneas e parágrafos, não ocorrendo quaisquer das hipóteses previstas no artigo 18, seus incisos, alíneas e parágrafos, bem como foram observadas as disposições do Protocolo ICM 23/88, em seu § 1º da Cláusula Segunda. O presente Auto de Infração atribui a responsabilidade solidária para pagamento do ICMS à ECT, por terem sido encontradas mercadorias – Confecções Diversas em suas dependências sem documento fiscal, conforme Termo de Apreensão nº 152577.0015/09-6, de 20/11/2009 fl.(04), com fulcro no artigo 201, inciso I, c/c o artigo 39, inciso, I, alínea “d”, do RICM/97.

Relativamente à arguição de inconstitucionalidade, encontro um óbice intransponível à sua apreciação no âmbito administrativo, que é o artigo 167, I, do RPAF/99, que afasta da competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade.

No que concerne à alegação do autuado de gozar da imunidade prevista no artigo 150, VI da Constituição Federal de 1988 e que, desta forma, não poderia ter sido apontado como sujeito passivo da relação tributária, há que se observar que a imunidade alegada pelo sujeito passivo diz respeito à vedação da instituição de impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços dos entes políticos tributantes, sendo extensiva às suas autarquias e fundações, portanto, não alcançando a ECT, por não ser autarquia, nem fundação, e sim, uma empresa pública. Assim sendo, após a Constituição Federal de 1988, está a ECT sujeita às mesmas regras das empresas privadas, tanto em relação ao regime jurídico em que deve ser constituída, quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários, ao arrimo do art. 173, § 1º da Constituição Federal.

No mérito, está sob discussão a responsabilidade solidária da ECT, relativamente ao ICMS, pelo fato de terem sido encontradas mercadorias em suas dependências sem documento fiscal. Esta matéria tem sido objeto de diversos julgamentos por este CONSEF. Mantendo a linha de entendimento já esposada em outras decisões, na questão de fundo deste PAF, somos pela procedência do lançamento tributária, pelas razões a seguir elencadas.

O Código Tributário Nacional – CTN, dispõe em seu artigo 124, “in verbis”:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II – as pessoas expressamente designadas por lei”

Por sua vez, a Lei nº 7.014/96, traz em seu artigo 6º, a previsão da responsabilidade solidária com fulcro no artigo 5º, da Lei Complementar nº 87/96, o que foi inserido no RICMS/97, em seu artigo 39, inciso I, alínea “d”, inciso V, abaixo transcrito:

“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.”

Verifica-se que a responsabilidade solidária está claramente definida na legislação do ICMS da Bahia, afastando a discussão sobre a condição de contribuinte ou não, da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, por ser totalmente superada na situação fática analisada, que cuida da responsabilidade solidária decorrente do transporte de mercadorias sem documentação fiscal.

Portanto, mesmo que o autuado não pudesse ser considerado transportador – conforme alega-, estaria obrigado ao pagamento do imposto, em razão de responsabilidade solidária, em face da regra insculpida no inciso V do art. 39 do RICMS/97, acima transcrito.

Vale registrar, que, embora a prestação de serviços postais não possa ser confundida com o serviço de transporte de carga, no Auto de Infração em exame não se está a exigir o ICMS sobre tais serviços postais. O lançamento tributário reclama o ICMS, na condição de responsável por solidariedade, pelo fato de a encomenda – confecções diversas-, remetidas via SEDEX Nº. SO 391882006 2 BR, estarem sendo transportadas desacompanhadas da documentação fiscal correspondente, não havendo, neste caso, que se falar em quebra de sigilo de correspondência ou inviolabilidade do objeto postal.

Relevante consignar, mais uma vez, que o CONSEF, através das Juntas de Julgamento Fiscal e Câmaras de Julgamento Fiscal, já pacificou 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.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”.

Inconformado com a Decisão recorrida, interpõe o autuado Recurso Voluntário (fls. 106/126), 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, emite Parecer a respeito da matéria (fls. 143/146), analisando dois aspectos que entende serem o cerne da questão. Quais sejam: 1) gozar a ECT da imunidade tributária recíproca e 2) ser a ECT a responsável tributária pelas mercadorias que transporta, desacompanhadas de documentação fiscal.

Quanto à primeira questão, 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 nº 509/69 foi derrogado.

Quanto ao segundo aspecto, refere-se à Lei nº 7.014/06 para deixar clara a responsabilidade tributária. Salienta 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 e que conclui no mesmo sentido.

Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Venia concessa, devo apontar questão preliminar de nulidade do Auto de Infração, conforme mandamento do artigo 20 do RPAF/BA, prejudicial ao enfrentamento do mérito.

Trata-se de ofensa quanto ao prazo de validade do Termo de Apreensão disposto nos artigo 28, §2º do RPAF, e falta de assinatura do representante, preposto do contribuinte ou testemunhas, regido pelo art. 940, §1º, VI, c/c o seu §2º do RICMS.

Aponto que o Auto de Infração 118866.0004/09-2, lavrado em 20/11/2009 (fl. 1), indica na descrição dos fatos que “*Em data, hora acima referido, no exercício de minhas funções fiscalizadoras constatamos a(s) seguinte(s) irregularidade(s): transporte de mercadorias sem a documentação fiscal, conforme SEDEX SO 39188206 2 BR.*”. Em seguida, tece a seguinte ressalva “*Por problema técnico, este TAO substitui o de N° 000000.0301/61-5 e AI 277993.0079/09-4.*”, apresentando, em seguida, termo de apreensão e ocorrências da mesma data (fls 4 e 5), sem a assinatura do autuado, representante legal, preposto ou assinatura de duas testemunhas, conforme determina o RICMS/BA em seu art. 940, §1º, VI, c/c o seu §2º.

Por sua vez, o referido Auto de Infração substituído (Auto de Infração n° 277993.0079/09-4) descreveu o mesmo fato, sem ressalvas, mas, contudo, tem data de lavratura no dia 20.06.2009. O Termo de apreensão 301615 (fls. 9 e 10) lavrado no dia 19.06.2009 também sem as medidas necessárias previstas no RICMS/BA.

Cabe ressaltar que a mercadoria foi apreendida em 20.06.2009 e o Auto de Infração n° 118866.0004/09-2 em estudo no presente PAF é do dia 20.11.2009, ou seja, existe um lapso temporal maior aos 30 dias da validade do termo de apreensão das mercadorias, segundo alude o art. 28, §2º do RPAF.

Portanto, está abarcado de nulidades o presente PAF, por falta de observância pela fiscalização do prazo de 30 dias do art. 28, §2º do RPAF e da falta de assinatura do representante, preposto do contribuinte ou testemunhas, conforme art. 940, §1º, VI, c/c o seu §2º do RICMS.

Ex positis, voto no sentido de reconhecer de ofício as nulidades do Auto de Infração por falta de observação do prazo de validade do Termo Apreensão e da falta de assinatura do representante, preposto do contribuinte ou testemunhas no mesmo termo, para declarar NULO o Auto de Infração em lide e considerar PREJUDICADO Recurso Voluntário interposto, reformando a Decisão de Primeira Instância.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar PREJUDICADO Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, modificar a Decisão recorrida e julgar NULO o Auto de Infração n° 118866.0004/09-2, lavrado contra EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de agosto de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS