

**A. I. Nº** - 210377.0021/09-5  
**AUTUADO** - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT  
**AUTUANTE** - FERNANDO CÉSAR MONTEIRO TORRES  
**ORIGEM** - IFMT – DAT/METRO  
**INTERNET** - 11/07/2013

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0093-05/13**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. Não há elementos nos autos que determinem, com segurança, o cometimento imputado ao sujeito passivo. A ação fiscal deixou de demonstrar de que modo foi apurada a base de cálculo do imposto. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 24/11/2009, no trânsito de mercadorias, exige o ICMS no valor de R\$1.151,40, acrescido da multa de 100%, referente ao transporte de mercadorias sem documentação fiscal, conforme Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos, nº 302024, lavrado em 24/11/2009 e acostado à fl. 05 dos autos.

O autuado, às fls. 13 a 34, através de seus advogados, argumenta que os Correios foram criados por meio do Decreto-Lei nº 509/69 de 20/03/69 e o que mesmo continua em vigor, recepcionado pela Constituição de 1988. Que em nome da União exerce o serviço público postal, nos termos do art. 21, X da Constituição Federal. Transcreve as cláusulas primeira e segunda do Protocolo ICM Nº 23/88, aduzindo que o mencionado protocolo é um ato negocial celebrado entre as partes, sendo, portanto, um ato vinculante para todos aqueles que o subscreveu, não sendo exceção o Estado da Bahia.

Argui como preliminar a inobservância das normas contidas no Protocolo ICM Nº 23/88, regulador das normas de fiscalização envolvendo a EBCT, o que resulta por si só na nulidade do ato fiscal. Salaria que está previsto no referido Protocolo, a emissão de Termo de Apreensão em 3 vias, destinando-se a primeira ao remetente ou ao destinatário do bem, a segunda à EBCT e a terceira ao Fisco.

Assevera que o Fisco podendo identificar o remetente e o destinatário lavrou o Auto de Infração em nome da EBCT, em flagrante desacordo com o supramencionado protocolo.

Reclama da não entrega da 3ª via ao destinatário, o que segundo o mesmo, fortalece a arguição de nulidade. Faz referencia a procedimento adotado pela fiscalização em caso similar a este (informação fiscal nº 121404 de 21/12/2000).

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

Chama atenção para o sigilo da correspondência e a inviolabilidade do objeto postal, fatos estes que impedem a empresa de utilizar meios mais severos na fiscalização dos objetos que lhe são confiados. Ressalta que esta é uma atribuição da Secretaria da Fazenda, a qual deve ser exercida no ato de desembaraço dos objetos postais. Aduz que não há amparo legal na exigência feita neste PAF, por desacordo com a legislação aplicável.

Afirma que cabe à União legislar privativamente sobre serviços postais, nos termos do art. 22, V, da CF/88, transcrevendo, após, os arts. nºs 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 à 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).

Argumenta que o art. 9º da aludida lei possibilita que a empresa exerça, ainda, outras atividades afins. Discorre sobre o que seriam essas atividades “afins”, concluindo que são semelhantes às atividades exercidas por particulares. Observa que, mesmo não tendo exclusividade, a ECT permanece como empresa pública, com todos os direitos e garantias inerentes.

Interpreta o art. 21, da CF/88, frisando que cabe à EBCT, 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, morais, negociais, intelectuais, culturais, administrativos ou “mercadorias”, mas, para a EBCT, 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.

Protesta que à EBCT não pode ser dispensado o mesmo tratamento dado às empresas transportadoras justificando que o serviço postal não é transporte, e sim serviço público amparado pela imunidade tributária o que descaracteriza a EBCT da condição de transportadora.

Analisa a recepção na nova ordem jurídica, trazida com a Constituição de 1988, do Decreto-Lei nº 509/69 e da Lei nº 6.538/78. Define o fenômeno da recepção, através de ensinamento de Celso Ribeiro de Bastos. Esclarece, depois de transcrever doutrina, que os dois diplomas jurídicos foram recepcionados pela ordem jurídica vigente, uma vez que até o momento não foi editada a lei ordinária disciplinadora da empresa que presta serviço público, conforme mandamento inserido na Emenda Constitucional nº 19, de 04/06/98. Entende que assim, enquanto não elaborada a nova lei, continua a vigor a Lei nº 6.538/78 e o Decreto-Lei nº 509/69.

Alega ainda que a EBCT está amparada pela imunidade prevista no art. 150, VI, “a”, da CF/88, não podendo ter seu patrimônio diminuído por qualquer tipo de imposto, por ser patrimônio da União, e não pode ter seus serviços onerados pela tributação, por se tratar de serviços públicos de competência exclusiva da União.

O autuado persiste no argumento de que o serviço postal não é transporte e a EBCT não é empresa transportadora, apesar do entendimento contrário do Órgão Público responsável pelo lançamento e cobrança do ICMS.

Em relação à incidência do ICMS, entende que a circulação e mercadorias qualificam as operações tributadas por via de ICMS. Logo, para que um ato configure uma “operação mercantil”, é mister que: a) seja regido pelo Direito Comercial; b) tenha por finalidade o lucro, e c) tenha por objeto uma mercadoria.

Assevera que o serviço postal é constituído pelo recebimento, transporte e entrega dos objetos postais, agasalhados. Que a EBCT 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 EBCT 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, simples segmento intermediário, sem o qual seria impossível cumprir a sua finalidade legal – prestar serviço postal a toda coletividade.

Traz julgado 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 EBCT 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, que declarou inexistir relação jurídica que obrigue a EBCT a promover o recolhimento de ICMS sobre serviços postais. A 2ª Vara Federal de Porto Alegre, nos Autos nºs 91.0001190-8 e 91.0000112-0 que se manifestou no mesmo sentido.

Transcreve também 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 000013.6857/61-4, lavrado contra a EBCT, que serviços postais prestados pela empresa não se confundem com serviços de transporte de cargas, estando fora do campo de incidência do ICMS. Traz a colação resposta de consulta formulada a mencionada Inspetoria Geral de Tributação do Paraná para provar que o serviço desempenhado pela empresa é absolutamente diverso de qualquer serviço de transporte.

Protesta o autuado contra a condição de solidário, na medida em que entende não ser uma transportadora, mas sim uma prestadora de serviço público postal.

Requer que sejam acolhidas as preliminares argüidas, para fins de tornar sem efeito o Auto de Infração, ou, caso ultrapassada a preliminar, que no mérito se julgue o auto de infração insubsistente, ante a impossibilidade legal de sua lavratura e, ainda, por ser o defendente ente integrante da Administração Pública e, conseqüentemente, imune ao lançamento do imposto, bem como por ser indevido o lançamento em virtude de o serviço de transporte de objetos postais e encomendas não ser passível de tributação.

Por último, 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”.

Na informação fiscal às fls. 46 a 49, o autuante contesta as razões da defesa apresentada pela EBCT, pois foi verificado nas dependências da empresa mercadorias desacompanhadas da nota fiscal, sendo lavrado Termo de apreensão fundamentado nos dispositivos dos artigos 201, Inciso I e artigo 39, Inciso I, alínea “d” do RICMS/BA.

Informa que em 24/11/2009, após conferência física realizada, constatou que a empresa autuada transportou mercadoria desacompanhada de documentação fiscal.

Diz não assistir razões a autuada em pretender desfrutar da imunidade tributária, pois não existe base legal para tal, considerado tratar-se de uma Empresa Pública Federal prestadora também, de serviço de transporte de mercadorias, e que pratica operações ou prestações de serviços relacionados com a exploração de atividades econômicas regidas pelas normas a que estão sujeitas empreendimentos privados, além de se verificar contraprestação ou pagamentos de preços e tarifas.

Reproduz o artigo 47 da Lei Federal nº 6538/78 descreve o conceito de encomenda, objeto postal e pequena encomenda para lembrar o conceito de mercadoria dado pelo art. 2º, § 2º da Lei nº 7.014/96.

Ressalta que a autuada traz em defesa o Protocolo ICMS 23/88 que estabelece procedimentos adotados na fiscalização relativa ao serviço de transporte e as mercadorias e bens transportados pela EBCT, todavia, atualmente vigora o Protocolo ICMS 32/01 e que a autuação respeitou todas as cláusulas ali elencadas principalmente a 3ª, que determina que o transporte de mercadorias e bens pela EBCT deve ser acompanhado de nota fiscal, manifesto de cargas e conhecimento de transporte de cargas.

Afirma que a imunidade tributária alegada pela autuada é totalmente infundada para o caso em análise, pois a EBCT, empresa autuada explora atividade econômica regida pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, portanto não se aplica a imunidade invocada pelo contribuinte, nos termos do art. 150, VI, “a” da CF/88.

Sustenta que são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelos contribuintes de direito os transportadores em relação às mercadorias que conduzes sem documentação comprobatória de sua procedência ou destino ou acompanhadas de documentação fiscal inidônea.

Ratificou a ação fiscal, e pede a Procedência do Auto de Infração.

A 5ª JJF, à fl. 52 dos autos, considerando que a base de cálculo constate do Auto de Infração não foi devidamente comprovada, converte o PAF em diligência para que o autuante providencie documentar os valores praticados à época para as referidas mercadorias, objeto da apreensão.

O sujeito passivo, às fls. 56 a 77 dos autos, volta a se manifestar reproduzindo os mesmos argumentos da inicial.

O autuante, às fls. 85 a 86 dos autos, responde ao pedido de diligência afirmando que a base de cálculo foi apurada à época através do mercado eletrônico (Internet) e, dessa forma, por falta de maiores especificações da mercadoria em questão, torna-se impossível outra avaliação atual.

## VOTO

Inicialmente, afasto a preliminar argüida por inobservância do Protocolo ICM Nº 23/88, por entender que mesmo não sendo entregue uma das vias do Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos ao destinatário das mercadorias, isto não eiva de nulidade o presente PAF.

A infração imputada ao sujeito passivo no caso em exame foi pelo fato de o autuado transportar mercadorias sem documentação fiscal. Uma empresa do porte e da tradição da EBCT não pode alegar desconhecimento quanto a uma regra comezinha: não se transporta ou se conduz mercadoria sem a documentação correspondente, conforme art. 201 do RICMS (Decreto nº 6284/97). Observo que até mesmo o defendente reconhece ser o transporte uma das ações do serviço postal, cumulada, segundo o mesmo, com o recebimento e a entrega dos objetos postais.

Quanto às outras preliminares de nulidades suscitadas na defesa, observo que o regramento da empresa pública, como é o caso da EBCT, está contido no art. 173 da Constituição Federal, §§ 1º e 2º, que a sujeita ao mesmo regime jurídico da empresa privada, inclusive quanto aos direitos e obrigações trabalhistas e tributárias, não podendo gozar de privilégios não extensivos às do setor privado. Desta forma, não há porque questionar se o serviço desenvolvido pelo autuado está ou não, enquadrado nas hipóteses de imunidades consignadas no art. 150 da Constituição Federal de 1988, considerando a definição dada pela lei, quanto aos seus direitos e obrigações tributárias.

Verifico, contudo, que os membros da 5ª JJF, com muita propriedade, apuraram que a base de cálculo constate do Auto de Infração não foi devidamente comprovada e solicitaram diligência para que o autuante efetuassem tal comprovação. O aludido preposto fiscal, responde que a base de cálculo foi apurada à época através do mercado eletrônico (Internet) e, dessa forma, por falta de maiores especificações da mercadoria em questão, torna-se impossível outra avaliação atual.

Diante do exposto, identifico a existência de um vício que inquina de nulidade o ato administrativo do lançamento, no caso, a falta de comprovação dos valores trazidos para apuração da base de cálculo, trazendo a incerteza quanto ao elemento quantitativo do fato gerador, pois a indicação do autuante de que foi apurada a base de cálculo através do mercado eletrônico, além de não constar nos autos prova de tal procedimento, o mesmo não atendo ao previsto do RICMS/97 para apuração da base de cálculo de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal.

Assim, o autuante, apesar de ter indicado no “Demonstrativo de Débito” do Auto de Infração o valor exigido e a base de cálculo, bem como no demonstrativo à fl. 04, deixou, contudo, de demonstrar como arbitrou a base de cálculo do imposto, ou seja, a origem dos valores consignados nos aludidos demonstrativos, que deve ser em consonância com o disposto no art. 938, V, “b” do RICMS/97. Oferecida tal oportunidade através da aludida diligência, para que efetuassem a devida demonstração, não o fez.

Não observou o autuante às disposições do art. 938, V, “b”, 1 e 2 do RICMS/BA, abaixo transcrito:

*“Art. 938. O arbitramento da base de cálculo do ICMS poderá ser feito por qualquer um dos métodos a seguir:*

*(...)*

*V - na fiscalização do trânsito:*

*(...)*

*b) no caso de ausência ou inidoneidade do documento fiscal, será adotado:*

*1 - o preço de pauta fiscal no atacado, se houver, ou o preço corrente das mercadorias ou de sua similar no mercado atacadista do local da ocorrência, aquele ou este acrescido do percentual da margem de valor adicionado (MVA) correspondente, de acordo com as alíneas "a" a "g" do inciso I; ou*

*2 - o preço de pauta fiscal no varejo, se houver, ou o preço de venda a varejo no local da ocorrência;”.*

Diante do exposto, considero nulo o lançamento, com fulcro no art. 18, IV, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **210377.0021/09-5**, lavrado contra a **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT**.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de junho de 2013.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – JULGADOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR