

A. I. N° - 129442.0006/13-0
AUTUADO - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS
AUTUANTE - OSVALDO COSTA MENEZES
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 19/11/2013

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0280-03/13

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Ficou comprovada nos autos a existência de serviço de transporte que enseja a incidência do ICMS. Trata-se de exigência de imposto sobre a prestação de serviço de transporte de bens, realizado nas mesmas condições e sujeitos às mesmas normas da iniciativa privada. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 11/06/2013, refere-se à exigência de R\$8.445.958,86 de ICMS, acrescido da multa de 60%, pela falta de recolhimento do imposto em razão de Prestação de Serviço de Transporte tributada como não tributada, regularmente escriturada, nos meses de janeiro a dezembro de 2008.

Consta, na descrição dos fatos, que a ECT deixou de recolher o ICMS sobre a prestação de serviços de transporte de mercadorias e bens, em operações interestaduais, realizados por meio do chamado SEDEX, em suas diversas modalidades, atividades estas não compreendidas no rol de serviços postais explorados pela União em regime de monopólio, na forma preconizada pelo art. 9º da Lei nº 6.538/78. Desse modo, tais serviços não alcançados pela imunidade tributária a que alude o art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal de 1988, equiparam-se aos prestados pelas empresas privadas, que atuam neste mesmo segmento de mercado.

Também consta a informação de que os cálculos relativos à apuração das quantias de ICMS devidas pela execução dos aludidos serviços de transportes encontram-se detalhados no demonstrativo à fl. 04, cujas informações foram colhidas diretamente dos registros contábeis da ECT, conforme constam do Razão Contábil do período de 01/01/2008 a 31/12/2008.

O autuado, por meio de advogado com procuraçāo à fl. 138, apresentou impugnação às fls. 100 a 135 do PAF. Após reproduzir o teor acusação fiscal, o enquadramento legal e a multa aplicada, alega que além de o procedimento fiscal sob comento padecer de nulidade, o autuado encontra-se amparado pela imunidade tributária recíproca, fato este desconsiderado pelo Fisco Estadual em flagrante prejuízo à ECT. A mencionada imunidade já foi fartamente explicitada pelo Supremo Tribunal Federal, que recepcionou o Decreto instituidor dos Correios, razão pela qual não poderia ter sido ignorada pela Administração Tributária Estadual.

O defendente afirma que não cabe exigência de ICMS sobre os serviços postais desempenhados pela ECT. Primeiramente, porque a ECT é imune a impostos estaduais e municipais (art.150, inciso VI, da Constituição Federal de 1988), consoante decisão recente do Supremo Tribunal Federal, por meio de RE 601392, com publicação em 01.03.2013, com repercussão geral reconhecida pelo Guardião da Constituição. Em segundo lugar, ainda que não fosse imune – o que admite somente *ad argumentandum* – não pratica nenhum fato que tenha possibilidade jurídica de subsumir-se à hipótese de incidência do ICMS.

Ressalta que recentemente o STF, por meio de RE 601392, tendo como parte a ECT e o Município de Curitiba-PR, com publicação da decisão em 01.03.2013, reconheceu imunidade tributária recíproca sobre todos os serviços dos Correios. Diz que o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) concluiu o julgamento do Recurso Extraordinário (RE 601392) que discutia a imunidade da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT) em relação ao recolhimento do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) nas atividades exercidas pela empresa que não tenham características de serviços postais. Informa que no recurso, a empresa pública questionava decisão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF-4) que reconheceu o direito de a Prefeitura de Curitiba (PR) tributar os Correios com o ISS nos serviços elencados no item 95 da Lista anexa do Decreto-Lei 56/1987. Esses serviços abrangem cobranças e recebimentos por conta de terceiros, inclusive direitos autorais, protestos de títulos, sustação de protestos, devolução de títulos pagos, manutenção de títulos vencidos, fornecimento de posição de cobrança ou recebimento e outros serviços correlatos da cobrança ou recebimento. Comenta sobre o referido julgamento e diz que ante a recepção do artigo 12 do Decreto-Lei 509/69, revela-se indubitável a inaplicabilidade do teor do art. 173, CF/88 ao caso em tela.

Apresenta preliminar de nulidade, alegando ilegitimidade passiva, por entender que serviços postais não é transporte. O autuado diz que não pode ser considerado uma transportadora em sentido estrito, como o são as transportadoras particulares. Isto porque, no serviço postal, o transporte é apenas um elo entre a expedição e a entrega do objeto remetido, ao passo em que, no caso das transportadoras particulares trata-se de uma atividade-fim.

Cita os arts. 7º e 9º da Lei Postal (Lei 6538/78) dizendo que os mencionados artigos fazem referências ao recebimento, transporte e entrega de objetos de correspondências, evidenciando que o serviço postal em qualquer de suas modalidades, monopolísticas ou não, tem por base três ações praticadas em cadeia, quais sejam o recebimento, o transporte e a entrega de objetos postais. Cada uma dessas ações são fases encadeadas que resultam na execução do serviço postal. Assim como se efetuou a coleta, realiza-se também a entrega do objeto postal ao destinatário, o que se concretiza com o seu encaminhamento.

Diz que o serviço postal é muito mais complexo que um simples serviço de transporte. Aquele oferece segurança, inviolabilidade do objeto postal, regulamentação legal que exige a continuidade, universalidade e confiabilidade garantidos pela União Federal, através do Impugnante, que é empresa vinculada ao Ministério das Comunicações. O transporte, seja ele humano, animal ou de bens, é efetuado por empresas transportadoras. Já o transporte, no serviço postal, está incutido como uma parte do conceito deste, não podendo ser avaliado como item autônomo, mesmo porque não só as encomendas são transportadas, também o são as cartas, cartões postais, vales postais, telegramas, e demais objetos conceituados legalmente como objetos postais.

Afirma que o serviço postal somente é realizado pela ECT, sendo específico e consagrado pela Constituição Federal como tipicamente público, não podendo, assim, ser confundido com uma atividade genérica e abrangente. Que o particular aceita o transporte do seu cliente se quiser. Contudo, para a ECT essa discricionariedade é vedada por Lei, pois ela tem a obrigação legal de oferecer e garantir o serviço postal a todos os cidadãos brasileiros, independentemente de distinção de credo, cor, raça ou ideologia política. O particular fixa seus preços de acordo com seus custos e com a margem de lucro que pretende auferir, mas a ECT depende da aprovação de tarifas, realizada por Órgãos do Governo Federal (Ministério da Fazenda etc). Conclui a preliminar afirmando que não há previsão legal para a exação em tela, porquanto o transporte, no serviço postal, não é fato econômico de relevância jurídica, escapando à hipótese de incidência legalmente estabelecida.

Quanto ao mérito, o defendant alega que é indevida a de cobrança do ICMS em face de a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos gozar da imunidade tributária, amparada pelo art. 12 do Decreto-Lei 509/69, e ainda pelo preceito constitucional onde trata da imunidade recíproca

entre as esferas governamentais, ou seja, veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios gravarem impostos sobre a renda, serviços e patrimônio uns dos outros. Diz que é incabível a exigência fiscal, por não poder a ECT figurar no pólo passivo da cobrança de ICMS, conforme estatuído no art. 150, VI, “a” da CF/88, que transcreveu.

Comenta sobre a imunidade e reproduz ensinamentos de Geraldo Ataliba, iniciando pela prestação de serviço público pelas Empresas Públicas e sobre a exploração da atividade econômica. Diz que o Decreto-Lei n.º 200/67, na definição proposta pelo legislador daquela época sobre Empresa Pública, não foi feliz, pois somente a condicionou como exploradora de atividade econômica, esquecendo-se, do principal, que é ser prestadora de serviço público. Reproduz o posicionamento de outros juristas e afirma: “o que designa o serviço público é a atividade constitucionalmente ordenada, própria do Estado, bem ao contrário da exploração econômica, própria do setor privado”.

O defendente salienta que nos termos do artigo 22, inciso V, da Constituição Federal de 1988, cabe à União Federal, de forma privativa, legislar, entre outras matérias, sobre o serviço postal. Por ser de estrita competência, a Lei nº 6.538/78, define o serviço postal e de telegrama. Reproduz os arts. 7º, 8º, 9º, 25, 26, 27, e afirma que além das atividades correlatas ao serviço postal, previstas na Lei já citada, o mesmo diploma legal define que a exploradora daqueles serviços poderá, ainda, nos termos do artigo 2º, parágrafo 1º, letra “d”, exercer outras atividades afins.

Esclarece, ainda, que os serviços de recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas, exercidos pela União, por meio do Impugnante, por força do estabelecido no artigo 9º da referida Lei 6538/78, não estão compreendidas no regime de monopólio, pelo que podem ser prestados por particulares. Entende que o fato de não serem exclusivos não lhe retira o caráter público, visto que, *mutatis mutandis*, o serviço médico por excelência, é um serviço público, mas que pode ser prestado por particulares com ampla liberdade. Afirma que não pode o Estado relegar à iniciativa privada tão somente a prestação de serviços que tenham natureza de serviço público. Nesses serviços, o Estado necessariamente deverá estar presente, podendo permitir que a iniciativa privada também esteja, em maior ou menor grau de participação.

Acrescenta que nem mesmo há de se alegar que o Decreto-Lei nº 509/69 e a Lei nº 6.538/78 não foram recepcionados pela atual Constituição. Que presente está a tripla condição para que se diga recepcionada a Lei nº 6.538/78, pois, na ordem constitucional anterior, como na atual, é da competência privativa da União manter o serviço postal e telegráfico e sobre ele legislar.

Prosseguindo, o defendente comenta sobre a competência tributária das pessoas políticas que lhes foi outorgada pela Constituição Federal. Diz que o legislador, ao exercitar a competência tributária de sua pessoa política, deverá ser fiel à norma padrão de incidência do tributo, pré-traçado na Constituição de 1988. O legislador (federal, estadual, municipal ou distrital), enquanto cria o tributo, por meio de lei (art. 150, I, da CF), não pode fugir do arquétipo constitucional. Salienta que o ICMS vem genericamente previsto no art. 155, II, da Constituição Federal; que a regra-matriz do ICMS sobre operações relativas à circulação de mercadorias é a operação e, não, a mera circulação física de mercadorias, e o transporte interestadual e intermunicipal é praticado com o intuito de lucro. A circulação jurídica (e, não meramente física) pressupõe a transferência (de uma pessoa para outra) da posse ou da propriedade de mercadoria. Sem mudança da titularidade de mercadoria não há tributação por meio de ICMS. Que a ECT – Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, como já dito anteriormente, é uma empresa pública federal, cujo objeto de atividade é o serviço público de recebimento, expedição, transporte e entrega de correspondências e afins, serviço esse monopolizado ou não, como no caso dos serviços de valores e encomendas, o que faz necessário demonstrar a diferença entre serviço público, produtos e remuneração do serviço público.

Frisa que a ECT, por ser uma empresa que acampa todo o território nacional, e por estar prestando um serviço público à comunidade, faz o serviço de transporte, serviço esse por extensão público, enquanto operadoras particulares podem e recusam encomendas quando a

entrega de objetos lhes pareçam extremamente oneroso. À ECT, por prestar um serviço público, não lhe é permitido a recusa de qualquer objeto, já que dispõe do serviço em prol da comunidade. Se o serviço postal da ECT, por ser público, não está sujeito à tributação, o defendant entende que o serviço de transporte por ele executado segue o mesmo trilho, ou seja, não pode ser objeto de tributação por parte do Estado, como almeja fazê-lo o da Bahia, cobrando de forma abusiva e indevida o ICMS.

Acrescenta que o transporte realizado pela ECT não tem o mesmo objeto das empresas privadas, qual seja, a obtenção de lucro, pois, na maioria das vezes o transporte realizado onera a empresa, e não lhe garante um *superavit* em suas contas, posto que os preços cobrados pelo Impugnante cobrem apenas o custo do transporte, o que impede a cobrança do imposto, pois, o serviço de transporte, por mais esse motivo, deve ser considerado como serviço público. Lembra que a ECT tem como atividade meio o serviço de transporte, posto que, seu objetivo principal é a entrega de objetos postais, o que demonstra também ser a atividade de transporte realizado pela ECT um serviço público e não um serviço particular de transporte de mercadorias, posto que, os bens transportados pela ECT são considerados objetos postais, e não mercadoria, como faz crer o Fisco, estando, portanto, protegidos pela legislação contra a violação, sob pena de ensejar a abertura de inquérito policial e até mesmo o início de ação penal por violação de correspondência.

Assegura que a ECT não faz contrato de transporte com os usuários do serviço postal. Presta o serviço postal a quem os solicite, obedecendo as limitações impostas pela lei. A relação jurídica entre a ECT e o usuário – inclusive o serviço postal de encomendas – é regida pelo direito administrativo e não pelo direito privado. Não realiza a ECT – quando executa o serviço postal – o transporte. Não se equipara a uma empresa transportadora privada. A atividade (não serviço) que desempenha, levando objetos de um para outro lugar, não configura serviço de transporte. É mera atividade meio, simples segmento intermediário, sem o qual seria impossível cumprir a sua finalidade legal – prestar serviço postal a toda a coletividade.

Quanto à jurisprudência sobre o tema abordado nesta autuação, o defendant informa que a Justiça Federal em 02 (dois) Estados da Federação já se manifestou no sentido de que o serviço postal executado pelo defendant não configura hipótese de incidência de fato gerador do ICMS. A 7ª Vara Federal do Ceará, nos autos do processo 93.4753-1, declarou inexistir relação jurídica que obrigue a ECT a promover o recolhimento de ICMS sobre os serviços postais. Diz que a 2ª Vara Federal de Porto Alegre/RS, nos autos 91.0001190-8 e 91.0000112-0, manifestou-se da seguinte forma: “O serviço postal, pelo montante de recursos que envolve, é um fato econômico e jurídico relevante. Inobstante, a tributação pelo ICMS sobre o mesmo somente poderá ser levada a efeito quando houver previsão legal como fato gerador do tributo em questão”. Além das mencionadas decisões judiciais o defendant traz a colação trecho do entendimento esposado pelo Setor Consultivo, da Inspetoria Geral de Tributação, da Coordenação da Receita Estadual, da Secretaria da Fazenda do Paraná, na Consulta nº 195/92, formulada pelo Fundo de Participação dos municípios sobre a ECT.

Ainda a título de argumentação, o defendant repete que executa serviço postal e não simples serviço de transporte. O transporte, seja ele humano, animal ou de bens, é efetuado por empresas transportadoras, ao passo que o serviço postal somente a ECT pode executar, não podendo esse tipo de serviço ser confundido com uma atividade genérica e abrangente; ou seja, com um serviço específico e consagrado pela Constituição Federal como tipicamente público. A atividade desenvolvida pela ECT nunca poderá ser confundida com o “serviço de transporte” executado por particulares.

Em relação à cobrança do ICMS, alega que o legislador constituinte pátrio adotou a técnica de prescrever, de modo exaustivo, as áreas dentro das quais as pessoas políticas podem exercer a tributação forjando, portanto, um sistema rígido de distribuição de competências. Ressalta que os entes políticos só podem atuar dentro dos estritos termos da competência tributária que lhes foi

outorgada pela Constituição Federal, uma vez que dela não recebem o absoluto poder tributário, mas, sim, uma parcela deste poder, bastante limitada pelas normas que disciplinam seu exercício. A esse propósito, reproduz ensinamentos de Roque Antonio Carrazza.

Conclui que o legislador, ao exercitar a competência tributária de sua pessoa política, deverá ser fiel à norma padrão de incidência do tributo, pré-traçado na Constituição de 1988. O legislador (federal, estadual, municipal ou distrital), enquanto cria o tributo, por meio de lei (art. 150, I, da CF), não pode fugir do arquétipo constitucional.

Volta a afirmar que, se o serviço postal da ECT, por ser público não está sujeito à tributação, por óbvio que o “transporte” por ela executado segue o mesmo trilho, ou seja, não pode ser objeto de tributação por parte do Estado, como almeja fazê-lo o de Minas Gerais, cobrando de forma abusiva e indevida o ICMS. Que o transporte realizado pela ECT não tem o mesmo objetivo das empresas privadas, qual seja, a obtenção de lucro, pois, na maioria das vezes o transporte realizado onera a empresa, sendo de grande vulto as despesas da ECT com as “transportadoras” a seu serviço exclusivo, inclusive aeronaves, barcos, etc.

Também reafirma que a ECT tem como atividade meio o transporte dos objetos postais, posto que, seu objetivo principal é a entrega de objetos postais, o que demonstra também ser a atividade de transporte realizado pela ECT um serviço público e não um serviço particular de transporte de mercadorias. A ECT presta serviço de encomenda, que compreende o transporte, e esse serviço está à disposição de qualquer cidadão, não podendo a ECT recusar qualquer objeto, por mais longe, distante e ermo que possa se encontrar o destinatário, o que torna o serviço público. Desta forma, o transporte realizado pela ECT não tem o objetivo de lucro, mas de prestação de serviços à comunidade, serviço público por excelência, posto o objetivo da empresa quando de sua criação; e, sendo o serviço de encomenda um serviço público, os objetos transportados são objetos postais, protegidos pela legislação, só podendo haver a violação do conteúdo nos casos permitidos pela Lei 6538/78, no artigo 10.

Em relação à taxa SELIC, alega que na absurda hipótese de entender-se juridicamente válida a cobrança do ICMS sobre o serviço (público) postal de encomendas, deve ser expurgada do montante do crédito, a taxa SELIC, indevidamente aplicada na cobrança de juros, concomitantemente com índice de correção monetária. Que o emprego da taxa SELIC provoca enorme discrepância com o que se obteria se ao invés dessa taxa, fossem aplicados, no caso concreto, os índices oficiais de correção monetária, além dos juros legais de 12% ao ano.

Entende que a quantia a ser recolhida, seja a título de tributo, seja a título de correção monetária ou de juros incidentes sobre o tributo, não pode ficar na dependência de fixação unilateral. Dessa forma, a taxa SELIC não pode ser aplicada para a cobrança de tributos presos aos princípios da legalidade, da anterioridade, da indelegabilidade de competência tributária e da segurança jurídica. Ressalta que o Supremo Tribunal Federal tem acenado para a possibilidade de declarar a inconstitucionalidade da taxa SELIC como forma de remuneração dos tributos, conforme já se posicionou o Ministro Octávio Gallotti na ADIN nº 493-0/DF, ao definir que a referida taxa possui natureza remuneratória e não indenizatória. Requer a exclusão da taxa SELIC.

O defensor também contesta a multa aplicada, alegando que a multa não faz parte da obrigação principal, não é parte do tributo devido, é acessório, imposto pela legislação caso venha a ocorrer o atraso no pagamento da obrigação (tendo a característica de mora) ou pelo descumprimento de uma obrigação (tendo a característica de penalidade) e, em qualquer um dos dois aspectos, a incidência da multa não visa a remunerar o capital pertencente ao Poder Público, que está sendo pago em atraso.

Diz que o crédito exigível deverá ser líquido e certo. Se o procedimento administrativo tem o objetivo de controlar a legalidade e a correta aplicação das normas tributárias, por certo que não poderá ser ventilada a mora de um valor que ainda não é exigível, ou seja, que não possui liquidez. Que outro detalhe que deve ser levado em conta é o fato de o auto de infração

determinar o prazo de 30 dias para que o contribuinte faça o recolhimento do imposto, ou seja, é o prazo para o vencimento da dívida.

No entendimento do defendant, apresentada a impugnação administrativa, cabe ao Poder Público impulsionar o processo administrativo para que este atinja o seu desfecho no prazo estabelecido no auto de infração. Caso a decisão definitiva no âmbito administrativo se dê em prazo superior ao estabelecido no auto de infração, a culpa não poderá ser atribuída ao contribuinte, mas à Administração Pública que, tendo o dever de impulsionar o processo administrativo, utiliza-se de prazo superior ao determinado para vencimento da obrigação para concluir-lo.

Desta forma, entende que não havendo liquidez do crédito, tendo em vista a discussão em sede administrativa de sua validade; não havendo o vencimento da obrigação, posto que o mesmo só ocorrerá com o julgamento definitivo e, não havendo culpa do devedor na utilização por parte do Poder Público de prazo superior ao estabelecido no auto de infração para o julgamento do pedido apresentado pelo contribuinte, por certo que a fruição de juros moratórios somente poderá se dar após o trânsito em julgado da decisão administrativa.

Por cautela, o autuado requer seja decotada a contagem de juros no período em que a exigibilidade do crédito encontrava-se suspensa pela existência de processo administrativo, como também no período anterior, face à inércia do Poder Público em fiscalizar a ECT para iniciar o “Termo de Verificação Fiscal” para apuração de eventual existência de crédito tributário.

Quanto à base de cálculo, o defendant alega que, se por absurda hipótese entender-se válida a cobrança do ICMS sobre o serviço postal de encomenda, requer seja incluso na base de cálculo apenas os sedex em suas diversas modalidades de serviços de transportes interestadual e intermunicipal, pois o Fisco lançou como base de cálculo todos os serviços de sedex, incluindo os municipais e os demais Estados da Federação. Pede que seja retirada da base de cálculo do tributo todos os valores retificadores correspondentes a:

- a) indenizações pagas pela ECT aos usuários do serviço em caso de extravio da encomenda;
- b) restituição de taxas quando o objeto postal não tenha sido entregue a quem de direito ou, ainda, quando a encomenda é entregue fora do prazo previsto nas regulamentações internas da ECT; e,
- c) as receitas canceladas por desistência do usuário do serviço postal de encomenda.

Acrescenta que, se a ECT estivesse obrigada a efetuar o recolhimento de ICMS sobre o serviço postal de encomenda, deveriam ser considerados pelo Fisco, os seguintes e principais créditos de ICMS:

- a) fretes e carretos;
- b) combustíveis e lubrificantes;
- c) peças e acessórios de veículos;
- d) serviços de transporte contratados com terceiros; e,
- e) transporte de malas e malotes, conforme planilha demonstrativa, em anexo.

Ressalta que a Fazenda Pública do Estado da Bahia pretende a cobrança de ICMS sobre o “transporte” realizado pela ECT, no caso do serviço postal de encomendas. Que esse “transporte” – em percentual superior a 60% (sessenta por cento) - é realizado por terceiros contratados pela ECT por meio de procedimento licitatório – aeronaves, ônibus, caminhão e outros veículos de transportadoras - que são contribuintes e recolhem o ICMS sobre mencionado transporte. Como o ICMS não é cumulativo, indaga: deve a ECT efetuar o recolhimento de ICMS sobre esse “transporte” realizado pelos terceiros, contratados pela ECT? Afirma que o título executivo não é certo nem líquido, posto que promove a cobrança de ICMS sobre o valor total da tarifa fixada

para a prestação do serviço postal de encomenda, sem considerar que o “transporte” é realizado – no mais da vezes – por terceiros que já recolhem ICMS. Alega que a cobrança da ECT caracteriza *bis in idem*.

Também registra que o Fisco lançou o ICMS sobre o valor total da tarifa (tarifa cheia) fixada para a prestação do serviço (público) postal de encomenda, sem considerar que apenas uma parcela ou percentual dessa tarifa corresponderia ao “transporte” que seria tributável pelo ICMS.

O defendant frisa que se deve observar a origem e a exatidão dos cálculos apresentados pelo Fisco, visto que não foram consideradas as receitas canceladas, as indenizações, os créditos com combustíveis e lubrificantes e outros, antes mencionados, assim como o ICMS recolhido por terceiros que realizam “transporte” para a ECT e sobre ele recolhem ICMS, além do percentual da tarifa que deve ser considerado para fins de tributação do ICMS – transporte – como também a exclusão de juros que porventura tenham sido aplicados sobre as multas exigidas pelo Fisco, o que admite para efeito de mera argumentação.

Por fim, o impugnante faz uma síntese das alegações defensivas, pedindo que seja acolhida a preliminar argüida, para que seja declarado insubsistente o Auto de Infração. Caso seja ultrapassada, no mérito, requer seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 144 a 149 dos autos, dizendo que o defendant não vem recolhendo o ICMS decorrente da prestação de serviços de transporte de mercadorias e bens, em operações interestaduais, realizadas por meio do chamado sedex. Diz que o imposto foi apurado diretamente dos registros contábeis, tendo em vista que o autuado não escriturava o livro Registro de Saídas.

Comenta sobre o lançamento realizado e faz uma síntese das alegações defensivas. Diz que o cerne da matéria tratada no presente processo é de ordem constitucional, quando o autuado assegura que goza de imunidade tributária recíproca, nos moldes do art. 150, VI, “a” da Constituição Federal de 1988. Diz que as atividades relativas ao transporte por sedex, em suas diversas modalidades, não se incluem no rol dos serviços postais explorados pela União em regime de monopólio. Que tais serviços são equiparados aos prestados pelas empresas privadas que atuam neste mesmo segmento de mercado, com as mesmas condições concorrenenciais, e que recolhem o ICMS pela mencionada prestação dos serviços de transporte. Por isso, entende que o autuado está sujeito ao regramento constitucional ventilado no art. 173, § 2º da Constituição Federal.

Quanto ao RE 610392, citado pelo defendant, diz que a mencionada decisão se restringe a matéria dissociada do ICMS, tendo em vista que foi reconhecida a imunidade recíproca em relação ao recolhimento do ISS nas atividades exercidas pela empresa que não tenha característica de serviços postais.

No que diz respeito à taxa SELIC, diz que não compete ao autuante manifestar-se sobre tal questionamento, por se tratar de matéria de ordem estritamente legal.

Em relação à base de cálculo sobre a qual foi aplicada alíquota única interestadual de 12%, sem separação de serviços de transporte prestados dentro de cada município ou entre municípios em operações interestaduais, o autuante apresenta os seguintes comentários:

- a) O autuado não escritura livros fiscais. Apenas, de maneira bastante precária, utiliza o livro Registro de Entradas, ainda assim, não lançando todos os documentos relativos à aquisição de mercadorias e serviços e não obedece às formalidades preconizadas na legislação tributária para escrituração.

Sobre esse fato, informa que o autuado apresentou o Ofício nº 00089/2013/SUCOC/GEINF/BA à Secretaria da Fazenda (fl. 88), deixando claro no item 2 do referido documento, que não efetua escrituração dos livros fiscais (exceto quanto ao livro de Entrada).

b) Como não foi possível ao autuante efetuar os levantamentos dos serviços de transporte por meio da escrita fiscal, outro caminho que lhe restou foi o contábil. Informa que todos os levantamentos fiscais foram pautados no Razão Contábil apresentado pelo autuado, conforme fls. 05 a 83 do PAF.

O autuante esclarece que o livro Razão não permite identificar as operações internas e interestaduais relativas à prestação dos serviços de transporte nas chamadas rubricas de sedex e, por inexistência absoluta do livro Registro de Saídas, foi expedida uma terceira intimação, no dia 06/03/2013 (fl. 86), solicitando que o autuado apresentasse tais informações, para que fossem excluídas as operações internas. Mas o autuado deixou consignado no referido Ofício nº 00089/2013/SUCOC/GEINF/BA sobre a impossibilidade de apresentar tais informações, porque não dispunha de relatórios ou demonstrativos específicos sobre o assunto, ou seja, a identificação das operações internas e interestaduais. Diz que outro caminho não lhe restou, senão o de admitir que todas as operações foram interestaduais, esperando que o autuado apresentasse tais elementos no bojo de eventual impugnação.

Quanto ao que requer o defendant para retirada da base de cálculo de valores retificadores, tais como indenizações pagas pela ECT aos usuários dos serviços em caso de extravio de encomenda, restituições de taxas, quando o objeto postal não tenha sido entregue a quem de direito; ou quando a encomenda é entregue fora do prazo, bem assim as receitas canceladas por desistência do usuário do serviço postal de encomenda, o autuante informa que não teve acesso a tais informações, e que o Razão Contábil não consta registro de rubricas dessa natureza, tampouco o autuado trouxe essas informações no bojo de sua impugnação.

Também informa que apenas, quando foi possível identificar no Razão Contábil, informação sobre abatimentos de valores da base de cálculo, a título de estornos de Sedex, acertos para regularização de lançamentos, é que foram todos eles excluídos da base de cálculo do imposto exigido, conforme constam nas fls. 07, 11, 15, 22, 26, 43, 53 e 65 do PAF.

Em relação ao não abatimento de valores a título de créditos fiscais sobre as aquisições de mercadorias e serviços de transporte vinculados a operações tributadas, a que tem direito o autuado, o autuante informa que restou impossível apurar tais valores, porque não foram registrados no livro Registro de Entradas. Que o autuado foi intimado a apresentar todas as notas fiscais (fl. 84), não o fez, apenas apresentando aquelas referentes à aquisição de mercadorias e bens para o ativo permanente, uso ou consumo, considerando o pagamento do ICMS a título de diferença de alíquota.

Ressalta que o defendant, à fl. 132, alega falta de observação dos créditos fiscais e disse que acostou aos autos uma planilha demonstrativa dos créditos sobre o transporte de malas e malotes. Entretanto, tal planilha não consta dos autos.

Finaliza, dizendo que o autuado não conseguiu elidir o montante lançado, por isso, pede a procedência do presente Auto de Infração.

O presente PAF foi redistribuído para o atual relator em razão da aposentadoria do relator anterior.

VOTO

Inicialmente, o defendant suscitou nulidade do presente lançamento, alegando encontrar-se amparado pela imunidade tributária recíproca. Diz que a mencionada imunidade já foi fartamente explicitada pelo Supremo Tribunal Federal, que recepcionou o Decreto instituidor dos Correios, razão pela qual não poderia ter sido ignorada pela Administração Tributária Estadual.

O defendant afirma que não cabe exigência de ICMS sobre os serviços postais desempenhados pela ECT. Primeiramente, porque a ECT é imune a impostos interestaduais e municipais (art.150, inciso VI, da Constituição Federal de 1988). Em segundo lugar, ainda que não fosse imune, não pratica nenhum fato que tenha possibilidade jurídica de subsumir-se à hipótese de incidência do ICMS.

Relativamente ao argumento de que a ECT é ilegítima para figurar no pólo passivo do presente Auto de Infração, não acato a alegação defensiva, considerando que a atividade exercida pelo autuado, no caso em exame, possui natureza jurídica de serviço de transporte de encomendas, equiparando-se aos serviços prestados pelas transportadoras, o que não se confunde com as atividades relacionadas ao serviço postal (telegrama, correspondências, etc.), ou seja, a imunidade alegada pelo defendant se aplica exclusivamente às suas atividades, e não às mercadorias que o autuado transporta mediante pagamento pelo serviço prestado.

Portanto, a imunidade recíproca alegada pelo defendant, se refere apenas à sua atividade na prestação de serviço postal, e como tal, tem natureza de serviço público, atividade que é exercida pela ECT em regime de monopólio. Quanto ao serviço de transporte de encomendas, constitui uma atividade econômica, estando o autuado concorrendo com as demais transportadoras de encomendas, empresas privadas, que estão sujeitas ao pagamento do ICMS.

Em relação ao argumento de que a ECT é uma empresa pública, observo que, consoante o art. 173, e seu § 2º, da Constituição Federal, “as empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado”.

Vale salientar que não há questionamento em relação às atividades desenvolvidas pela ECT, na condição de transportadora das encomendas, haja vista que o imposto exigido no presente Auto de Infração se refere à responsabilidade atribuída ao autuado, em relação às mercadorias que transportou sem pagamento do ICMS, em razão de Prestação de Serviço de Transporte considerada tributada pela legislação do referido imposto.

Rejeito a preliminar de nulidade argüida pelo autuado, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais; não foi constatada qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para determinar a nulidade do presente Auto de Infração.

No mérito, o presente lançamento se refere à falta de recolhimento do ICMS em razão de Prestação de Serviço de Transporte tributada como não tributada, regularmente escriturada, nos meses de janeiro a dezembro de 2008, constando na descrição dos fatos, que a ECT deixou de recolher o ICMS sobre a prestação de serviços de transporte de mercadorias e bens, em operações interestaduais, realizados por meio do chamado SEDEX, em suas diversas modalidades, atividades estas não compreendidas no rol de serviços postais explorados pela União em regime de monopólio.

Conforme estabelece o § 2º, do art. 410-A, do RICMS/97, vigente à época dos fatos, em relação ao transporte de mercadorias e bens feito pela ECT, além do cumprimento das demais obrigações tributárias previstas na legislação do ICMS para os transportadores de cargas, deverá ser acompanhado de nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, manifesto de cargas e conhecimento de transporte de cargas.

A partir da Constituição Federal de 1988, o autuado está sujeito às mesmas regras das empresas privadas, tanto em relação ao regime jurídico constituído, quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários, podendo, inclusive, ser objeto de fiscalização pelo Estado. Dessa forma, o autuado não está enquadrado nas hipóteses de imunidade previstas no artigo 150 da CF/88, estando sujeito às mesmas regras das empresas privadas, consoante o disposto no art. 173, § 1º da Constituição Federal. Neste caso, ao prestar serviços de transporte de mercadorias, subordina-se ao regime jurídico próprio das empresas privadas, não fazendo jus ao gozo de benefícios fiscais.

Quanto à atividade exercida pelo autuado, relativamente ao serviço postal, conforme decisões judiciais trazidas aos autos pelo próprio defendant, o Poder Judiciário já se manifestou a respeito, em várias oportunidades, entendendo que não há incidência de ICMS sobre a prestação de serviços postais. Entendo que tais atividades não podem ser confundidas com o serviço de

transporte de cargas. São serviços relativos às entregas de cartas, cartões postais, vales postais, telegramas, e demais objetos conceituados legalmente como objetos postais.

Observo que embora os argumentos trazidos nas alegações defensivas sejam no sentido de que é indevida a exigência do ICMS sobre os serviços postais, no presente Auto de Infração não se está a exigir o imposto estadual sobre tais serviços, mas sim sobre a prestação de serviço de transporte de bens, realizado nas mesmas condições e sujeitos às mesmas normas da iniciativa privada.

Este fato não foi elidido, não obstante a alegação apresentada pelo autuado de que não pode figurar como sujeito passivo, entendendo que não pode ser considerado responsável pelo pagamento do ICMS sobre serviço de transporte de bens, mesmo que seja de encomendas, entendendo que o serviço de transporte de encomendas não é passível de tributação.

Quanto ao RE 610392, citado pelo defendant, concordo com a informação do autuante de que a mencionada decisão se restringe a matéria dissociada do ICMS, tendo em vista que foi reconhecida a imunidade recíproca em relação ao recolhimento do ISS nas atividades exercidas pela empresa que não tenha característica de serviços postais. Ou seja, o processo tem como partes a ECT e o Município de Curitiba-PR; discute a imunidade da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT) em relação ao recolhimento do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

Em relação à base de cálculo do imposto exigido no presente Auto de Infração, o defendant alega que o Fisco lançou como base de cálculo todos os serviços de sedex, incluindo os municipais e os demais Estados da Federação. Pede que seja retirada da base de cálculo do tributo todos os valores retificadores correspondentes a indenizações pagas pela ECT aos usuários do serviço em caso de extravio da encomenda; restituição de taxas quando o objeto postal não tenha sido entregue a quem de direito ou, ainda, quando a encomenda é entregue fora do prazo previsto nas regulamentações internas da ECT; e as receitas canceladas por desistência do usuário do serviço postal de encomenda.

O defendant também alegou que se estivesse obrigado a efetuar o recolhimento de ICMS sobre o serviço de transporte de encomenda, deveriam ser considerados pelo Fisco, os seguintes créditos de ICMS: fretes e carretos; combustíveis e lubrificantes; peças e acessórios de veículos; serviços de transporte contratados com terceiros; transporte de malas e malotes, conforme planilha demonstrativa, que diz ter anexado aos autos.

Embora o defendant tenha apresentado alegações quanto à base de cálculo do imposto exigido, não trouxe aos autos qualquer documento para comprovar essas alegações, inclusive, não juntou a planilha demonstrativa que mencionou. Trata-se de fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal e documentos que estão na posse do autuado, cuja prova poderia ter sido acostada aos autos, ou seja, o autuado deveria apresentar as provas das alegações defensivas nos termos do art. 123 do RPAF/99, e não cabe a este órgão julgador buscar outras provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo.

Na informação fiscal, o autuante esclareceu que o autuado não escritura livros fiscais. Sobre esse fato, informa que o autuado apresentou o Ofício nº 00089/2013/SUCOC/GEINF/BA à Secretaria da Fazenda (fl. 88), deixando claro no item 2 do referido documento, que não efetua escrituração dos livros fiscais (exceto quanto ao livro de Entrada). Como não foi possível ao autuante efetuar os levantamentos dos serviços de transporte por meio da escrita fiscal, outro caminho que lhe restou foi o contábil. Por isso, todos os levantamentos fiscais foram pautados no Razão Contábil apresentado pelo autuado, conforme fls. 05 a 83 do PAF.

O autuante também esclareceu que o livro Razão não permite identificar as operações internas e interestaduais relativas à prestação dos serviços de transporte nas chamadas rubricas de sedex e, por inexistência absoluta do livro Registro de Saídas, foi expedida uma terceira intimação, no dia 06/03/2013 (fl. 86), solicitando que o autuado apresentasse tais informações, para que fossem

excluídas as operações internas. Mas o autuado deixou consignado no referido Ofício nº 00089/2013/SUCOC/GEINF/BA quanto à impossibilidade de apresentar tais informações, porque não dispunha de relatórios ou demonstrativos específicos sobre o assunto, ou seja, a identificação das operações internas e interestaduais.

Constatou que o defensor não entregou ao Fisco as Notas Fiscais de Entrada de mercadorias e os demonstrativos mensais das operações realizadas, relativamente às operações internas e interestaduais de transporte de encomendas, tendo sido intimado neste sentido, conforme Termo de Intimação 2 e Termo de Intimação 3 (fls. 85/86 do PAF).

Entendo que está caracterizada a irregularidade apontada no presente Auto de Infração. Trata-se de exigência de imposto sobre a prestação de serviço de transporte de bens, realizado nas mesmas condições e sujeito às mesmas normas da iniciativa privada, sendo devido o imposto, haja vista que ficou comprovada nos autos a existência de serviço de transporte que enseja a incidência do ICMS, conforme apurado pelo autuante à fl. 04 do PAF.

Relativamente à taxa SELIC, não obstante as alegações defensivas, a mencionada taxa é prevista no inciso II, do § 2º, do art. 102, da Lei nº 3.965/81 (COTEB), não cabendo a este órgão julgador a declaração de sua ilegalidade ou constitucionalidade, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99.

Em relação ao argumento do autuado de que a multa aplicada é exorbitante, saliento que as penalidades aplicadas no presente Auto de Infração são legalmente previstas para as irregularidades apuradas (art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei 7.014/96), e como já mencionado anteriormente, não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de constitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **129442.0006/13-0**, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$8.445.958,86**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de novembro de 2013

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA