

PROCESSO - A. I. Nº 108491.0015/09-7
RECORRENTE - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0134-04/10
ORIGEM - IFMT - DAT/METRO
INTERNET - 16/05/2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0127-11/14

EMENTA: ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO A MERCADORIA ACEITA PARA ENTREGA SEM A CORRESPONDENTE NOTA FISCAL. EMPRESA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS. É legal a exigência do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter aceitado para entrega, via serviço postal, mercadoria de terceiro, desacompanhada de documentação fiscal. Infração caracterizada. Rejeitadas as preliminares de nulidades. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Consta dos autos Recurso Voluntário em face do acórdão em referência que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 27/10/09, no trânsito de mercadorias, para exigir o ICMS no valor de R\$16.303,17, acrescido da multa de 100%, referente ao transporte de mercadorias sem documentação fiscal, conforme Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº 302307, lavrado e acostado à fl. 3.

A 4ª JJF decidiu a lide nestes termos, *verbis* :

"Inicialmente, em relação aos argumentos de nulidades suscitados, verifico que no que se refere ao primeiro argumento de que não foram observadas as determinações contidas no Prot. ICM 23/88, não pode ser acatado, tendo em vista que foi juntada à fl. 3, a primeira via do Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos, a qual foi assinada pelo representante legal do autuado, o que comprova a regularidade do procedimento fiscal.

Relativamente ao argumento de que a EBCT é ilegítimo passivo não pode ser acatada a alegação de que o imposto deve ser exigido do remetente ou destinatário, tendo em vista que em virtude do serviço prestado de transporte de encomendas, se equipara aos serviços prestados pelas transportadoras rodoviárias, ferroviárias, aeroviárias e aquaviárias, não podendo ser confundido com as atividades correlatas do serviço postal (telegrama, correspondências, etc.). Logo, ao transportar mercadorias, assume a condição de sujeito passivo responsável solidário (art. 121, II, do CTN), e nesta condição deve exigir do remetente o documento fiscal para acobertar as mercadorias que transportar, caso contrário, assume a responsabilidade pelo pagamento do ICMS.

Quanto ao terceiro argumento de que o serviço postal não é serviço de transporte e que goza de imunidade tributária, observo que de acordo com o estatuído no artigo 150, VI, "a", da CF/88, a imunidade invocada pelo autuado se aplica às mercadorias e serviços exclusivamente vinculados a suas atividades essenciais e não às mercadorias e serviços que o autuado transporta, mediante pagamento por este serviço.

Além do mais, verifico que o autuado compreendeu e se defendeu do que foi acusado, sendo possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito, o que não acarreta a nulidade do lançamento, conforme disposto no art. 18, § 1º do RPAF/BA, e este órgão julgador não tem competência para apreciar a inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do art. 167, I, do RPAF/99.

No mérito, verifico que o Auto de Infração foi lavrado por ter sido encontrada, no estabelecimento do autuado (EBCT), uma encomenda composta de 59 peças de brincos, pulseiras e colares, desacompanhada de documentação fiscal, remetida através de SEDEX nº SX53363003-9 BR, conforme Termo de Apreensão de Mercadorias nº 302307, juntado à fl. 3.

O autuado desenvolveu sua argumentação inicialmente alegando que não pode ser apontado como sendo sujeito passivo da relação tributária porque goza da imunidade prevista no artigo 150, VI, da CF/88.

Da análise dos dispositivos constitucionais concernentes à questão (art. 150 da CF/88), o Decreto-Lei nº 509/69 e a Lei nº 6.538/78, que disciplinam a prestação de serviço postal, verifico que o DL nº 509/69 transformou o antigo Departamento dos Correios e Telégrafos (DCT) em empresa pública, vinculada ao Ministério das Comunicações, com a denominação de EBCT, no entanto, ao contrário do que alega o autuado, entendo que a imunidade tributária de que gozava a ECT, por força do Decreto-Lei nº 509/69, não foi recepcionada pela Carta Magna de 1988, pois tal privilégio contrariava frontalmente o disposto nos artigos 150, § 3º e 173, § 2º de nossa Carta Maior.

Dessa forma, após a CF/88, 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, considero que o contribuinte não está enquadrado nas hipóteses de imunidade previstas no artigo 150 da CF/88.

Quanto à atividade exercida pelo autuado – serviço postal na modalidade encomenda - 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. Todavia, embora toda a argumentação defensiva se fundamente no fato da não exigência do ICMS sobre os serviços postais, no presente Auto de Infração não se está a exigir o imposto estadual sobre tais serviços postais e sim sobre o ICMS, por responsabilidade solidária, pelo fato de que a encomenda, remetida via SEDEX, está sendo transportada sem a necessária documentação fiscal.

O art. 39 do RICMS/97 define como sendo solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos, os transportadores em relação às mercadorias que aceitarem para transporte ou que conduzirem sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou acompanhadas de documentação fiscal inidônea ou simples entrega desacompanhada da documentação fiscal exigível. Portanto, mesmo que o autuado não seja considerado transportador, está igualmente obrigado ao pagamento do imposto com os acréscimos devidos, em razão de responsabilidade solidária.

É oportuno lembrar que, no momento da postagem da encomenda, o autuado tem o direito legal de verificar o seu conteúdo e adotar as medidas legais cabíveis, caso não corresponda à nota fiscal e na situação presente as mercadorias transportadas sem documentação fiscal eram destinadas a estabelecimento comercial.

Considerando que a autuado não adentrou o mérito da autuação, entendo que está correto o valor exigido, mesmo porque é inadmissível, à luz do Princípio Constitucional da Isonomia, que se dê tratamento privilegiado ao autuado em detrimento de outros contribuintes que com ele competem no mercado.

O art. 173, § 2º CF/88, estabelece 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 asfixiarem de tal forma seus concorrentes que se criaria um ambiente desleal, contrário a qualquer sistema capitalista.

Quanto ao Protocolo ICM 23/88, firmado quando ainda vigia o ICM, apenas estabelece normas de controle de fiscalização relacionada com o transporte de mercadorias efetuado pelo autuado, em nenhum momento dispensando a EBCT de ser responsabilizada pelo pagamento do tributo, porventura devido em razão das ações fiscais ali desenvolvidas. Semelhantes procedimentos a serem adotados pela fiscalização foram repetidos no Protocolo ICMS 32/01, publicado no DOU de 04.10.01.

Por outro lado, o Prot. ICMS 15/95, firmado pelas unidades federadas para “implementar rotinas de controle e fiscalização das remessas postais com vistas à verificação do cumprimento da obrigação de pagamento do ICMS nas operações de mercadorias”, inclusive nas importações sob o regime de Tributação Simplificada, tornou-se necessário ao exercício da fiscalização, em razão das atividades peculiares desenvolvidas pela EBCT, com a previsão, na CF/88, da vedação à quebra do sigilo da correspondência, não tendo dispensado o autuado do pagamento do imposto devido e previsto nas hipóteses legais. Ao contrário, determina, em sua Cláusula quinta que “constatado que mercadorias ou bens contidos em remessas postais internacionais sem exigência do comprovante do ICMS, ou sendo o caso, da Declaração de Desoneração do ICMS na Entrada de Mercadoria Estrangeira, serão adotados contra a ECT os procedimentos fiscais previstos na legislação de cada unidade federada”, não podendo ser diferente o tratamento dispensado ao autuado nas remessas internas de mercadorias.

Observe ainda, que com relação à alegação de que o ICMS ora exigido poderia ser pago pelo remetente ou destinatário, verifico que mesmo que o Auto de Infração tenha sido lavrado contra o transportador na condição de responsável solidário, nada impede que o remetente ou destinatário promova a quitação do débito, extinguindo-se o processo”.

Mediante Recurso Voluntário, o sujeito passivo, inconformado com a Decisão da 3ª JFJ, interpôs Recurso Voluntário, requerendo a insubsistência do Auto de Infração.

Em sede de preliminar, informou que o Protocolo ICM 23/88 estabelece em sua cláusula segunda, §1º, que a lavratura de Termo de Apreensão deve ser feita tanto em nome da transportadora, em

sentido amplo, como na do contribuinte. Conforme apresentado, o Protocolo constitui-se como um ato vinculante para todos aqueles que o subscreveram, inclusive para o Estado da Bahia, no entanto, o Fisco Estadual, não observou as formalidades essenciais referentes à fiscalização de mercadorias transportadas e lavrou o Auto de Infração exclusivamente contra o recorrente, em desconformidade com o Protocolo regulador das normas fiscalizatórias de aplicação específica aos Correios, padecendo de nulidade o Termo de Apreensão de Mercadorias e, por consequência, o Auto de Infração correspondente.

Arguiu ainda a ilegitimidade passiva, por força da qual alega que os únicos sujeitos da relação é o remetente e o destinatário, cabendo tão somente a estes qualquer responsabilidade tributária, com base na informação fiscal e no artigo 11 da Lei nº 6.538 de 22 de junho de 1978.

Argumentou que está sujeito ao “sigilo da correspondência” e a “inviolabilidade do objeto postal”, o que impede de utilizar meios mais severos na fiscalização dos objetos que lhes são confiados, ao contrário do que ocorre com a Secretaria da Fazenda Estadual, o acarreta, a nulidade do procedimento fiscal adotado.

Ressaltou que o serviço postal realizado pela ECT é tipicamente público, conforme art. 21 da CF, diferente do particular que aceita o transporte do seu cliente se quiser, sendo essa discricionariedade vedada por Lei ao recorrente, pois tem a obrigação legal de oferecer e garantir o serviço postal a todos os cidadãos brasileiros. Desta forma concluiu que o serviço postal não é serviço de transportes, sendo este somente um elo entre a expedição e entrega do objeto remetido, assim, o transporte, no serviço postal, não é fato econômico de relevância jurídica, escapando à hipótese de incidência legalmente estabelecida.

Adentra o mérito para arguir que o ICMS não deve ser cobrado pela Fazenda Pública, uma vez que goza da imunidade tributária, amparada pelo art. 12 do Decreto-lei nº 509/69, e ainda respaldado pelo preceito constitucional que 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, portanto, é incabível a cobrança por não poder a ECT figurar no pólo passivo da cobrança de ICMS, conforme estatuído no art. 150, VI, “a” da CF/88, assim, sendo a ECT uma Empresa Pública da Administração Indireta Federal, enquadra-se perfeitamente na imunidade prevista. Argumentou, com base em doutrinadores renomados, como Geraldo Ataliba e Celso Antônio Bandeira de Mello, entre outros, que o que designa o serviço público é a atividade constitucionalmente ordenada, própria do Estado, bem ao contrário da exploração econômica, própria do setor privado.

Argumentou que nos termos do artigo 22, inciso V, da Constituição Federal de 1988, cabe a União Federal, de forma privativa, legislar, entre outras matérias, sobre o serviço postal e frisou que cabe à ECT o recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas postais, visto o preceituado no artigo 7º da Lei nº 6.538/78, compreendendo assim, que os serviços de encomendas e valores são serviços públicos, porém, podem ser prestado por particulares. Ressaltou que todas as atividades que envolvam o recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos, valores e encomendas podem, e devem, ser caracterizado como serviço postal e, por fim, reafirmou que a ECT é imune a qualquer tipo de imposto, conforme artigo 150 da CF/88, por ser prestadora de serviços públicos, por delegação da União, extraindo-se daí que o exercício indireto é da União e o ECT tem o *munus*.

De acordo com a peça recursal, argumentou ainda 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. Afirmou a inexistência de qualquer referência ao Serviço de Transporte Postal como fato gerador do ICMS, não cabendo ao Fisco Estadual pretender uma interpretação de forma expansiva de uma legislação que, para a segurança do contribuinte tem uma interpretação restritiva. Ressaltou, ademais, que a ECT não é contribuinte do ICMS nem se lhe pode exigir esse imposto em razão do “transporte” que realiza (em virtude do transporte ser apenas um elo entre a expedição e a entrega do objeto remetido), não há que se falar também na ausência de emissão de nota fiscal para serviço IMUNE e, por

consequência, na exigência de multa por obrigação acessória que, neste caso, segue a principal.

Citou jurisprudência no sentido de que o serviço postal executado, não configura hipótese de incidência de fato gerador do tributo ICMS, e que as normas constitucionais (art. 150, I) e infraconstitucionais (CTN, 114) exigem que haja exata adequação do fato à norma. Assim, arguiu a inexistência do fato gerador de tributação pelo Fisco, posto que os serviços de transportes executados pela ECT, não constituem hipótese de incidência tributária capaz de dar ensejo à existência de fato gerador de ICMS, consoante a legislação estadual que regula o assunto.

Por fim, afirmou que não há que se falar de responsabilidade solidária, uma vez que não se constitui como uma transportadora, mas sim como uma prestadora de serviço público postal, e que, além disso, goza de imunidade tributária. Desta maneira não é cabível tal responsabilidade da ECT *“por transportar mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal”*.

Às fls. 109/111 consta petição do recorrente na qual aduziu que seu apelo à segunda instância deste CONSEF foi tempestivo.

Em seguida os autos foram remetidos à Coordenação Administrativa do CONSEF para análise e parecer, tendo em suma, sido os autos remetidos à PGE/PROFIS que considerou o recurso administrativo intempestivo, e assim pelo seu não conhecimento.

À vista do teor desse parecer, e tendo os autos retornado à referida Coordenadoria, o Assessor Valtércio Serpa Junior, emitiu despacho às fls. 131/133, afastando a intempestividade, cujos fundamentos ali esposados se extrai, em síntese, o seguinte:

“Da análise das peças constantes do processo, verifica-se, que, a princípio, o Recurso apresentado é intempestivo, vez que apresentado em prazo que ultrapassa aquele previsto na norma legal. Com efeito, o RPAF/99 estipula em seu artigo 10º, parágrafo 1º, Inciso I, que a petição será considerada intempestiva quando apresentada fora do prazo legal, disposição reforçada pelo artigo 173, Inciso I do mesmo diploma legal vigente à época dos fatos. No caso em exame, isso aconteceu, vez que tendo o autuado recebido a intimação em 08 de julho de 2010, o mesmo expiraria em 19 de julho de 2010, diante do fato de que o dia 18 de outubro de 2010 ser domingo, quando não há expediente. Como o recurso foi protocolado em 20 de julho de 2010, haveria intempestividade.

A alegação recursal de que seguiu as determinações do Decreto-Lei nº 509/69, o qual determina contagem de prazo privilegiado para interposição de recurso, também não pode prosperar diante das colocações postas pela PGE/PROFIS em seu parecer de que a empresa efetivamente incorreu em perda de prazo recursal.

Todavia, a informação prestada pelo Coordenador Administrativo do Consef, de que em 15 de julho de 2010 já constava no sistema em meio digital o Recurso, faz com que o acate, pois demonstra que de forma tempestiva houve manifestação da empresa, ainda que a protocolização do mesmo tenha se dado em momento posterior”.

Às fl. 133 consta despacho proferido pela Presidência do CONSEF comungando com esse entendimento acima transcrito.

Intimado o contribuinte como se infere das fl. 135, concordou tacitamente.

Lido o relatório, o Conselheiro Eduardo Ramos de Santana, de declarou impedido por ter participado do julgamento de primeira instância.

VOTO

Examinando os autos, inicialmente, acolho o entendimento exposto às fls. 131/133, rechaçando a intempestividade. Superado isto, verifico se tratar de Auto de Infração lavrado no trânsito de mercadorias suscitando discussão jurídica que, em linhas gerais, tem entendimento já pacificado no CONSEF.

Como visto, o recorrente suscita no seu Recurso Voluntário a preliminar de nulidade do procedimento fiscal, por entender lavrou-se o Auto de Infração exclusivamente contra ECT, ferindo as normas fiscalizatórias de aplicação específica aos Correios. Alega também que houve inobservância das disposições contidas no Protocolo ICM 23/88, regulador das normas de fiscalização que envolvem a ECT. Salienta que o referido Protocolo prevê que a lavratura de Termo de Apreensão tem que ser feita tanto em nome da transportadora em sentido amplo como do contribuinte.

Tais alegações não encontram respaldo legal vez que foram cumpridas as formalidades legais, tendo sido juntado aos autos o Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos, conforme consta dos autos. Tal termo foi devidamente assinado pelo representante legal do recorrente. Inclusive, merece aduzir que o Protocolo ICMS 23/88 foi denunciado, passando assim a vigorar o Protocolo ICMS 32/01. Pelo Protocolo em vigor, não existe mais a obrigatoriedade deste procedimento fiscal, ou seja, resta obrigado ao Fisco Estadual, tão somente, a lavratura de termo próprio onde esteja consignado o transporte irregular das mercadorias, as quais deverão ser apreendidas ou retidas pelo Fisco, conforme a legislação de cada unidade federada.

Quanto à sua alegação preliminar de ilegitimidade passiva, não pode prosperar, pois carece de fundamento legal, haja vista que em face do serviço prestado de transporte de encomendas, se equiparar aos serviços prestados pelas transportadoras rodoviárias, ferroviárias, etc., o mesmo não pode ser confundido com atividades correlatas do serviço postal. Assim sendo, quando a ECT aceita transportar mercadorias, assume a condição de sujeito passivo responsável solidário, nos termos previstos no art. 121, II, do CTN. Por esta condição, se obriga a exigir do remetente o documento fiscal para acobertar as mercadorias que transportar, caso contrário, assume a responsabilidade pelo pagamento do ICMS.

Além do mais, constato que a infração está bem caracterizada e foi bem compreendida pelo sujeito passivo, tendo sido atendida todas as formalidades legais previstas no RPAF/99.

Na alegação de mérito acerca da “*IMUNIDADE TRIBUTÁRIA*” da ECT, ou seja, o recorrente alega que não é atingida pela cobrança do tributo de ICMS vez que goza de *imunidade recíproca* prevista no art.150, VI, “a” da Constituição Federal/88, adicionando ainda o art. 12 do Decreto-Lei 509/69, além de algumas doutrinas da lavra de mestres do Direito, a exemplo de Geraldo Ataliba, Celso Antônio Bandeira de Mello, Cirne de Lima. Traz ainda, em sequência, a arguição de que o “*Serviço de Transporte Posta*” não se constitui fato gerador de ICMS, trazendo decisões judiciais de duas Varas Federais, a saber: a 7ª Vara Federal de Fortaleza/CE e a 2ª Vara Federal de Porto Alegre/RGS, que dizem respeito a matéria em conflito, asseverando que o serviço público é uma atividade constitucionalmente ordenada, própria do Estado, bem ao contrário da exploração econômica, própria do setor privado.

Ora, tais arguições de mérito falecem do devido amparo legal, como bem exposto pela 3ª JF na sua Decisão consignada nos autos e corroborada pela PGE/PROFIS, através do Parecer da PGE/PROFIS.

Nesta linha de entendimento jurídico, com a qual me alinho, fica claro e justo que a imunidade pretendida pelo recorrente na sua peça recursal não é abrangida pela pessoa jurídica da ECT, mas, tão somente, pelos serviços postais, ou seja, a imunidade recíproca não abarca a sua vertente mercadológica que envolve o serviço postal em sentido amplo, que tem natureza de atividade econômica, exercida em regime de concorrência, e, por isso, sujeita ao regime tributário das empresas privadas, conforme preceitua o art. 173 §2º da Constituição Federal, nos termos transcritos a seguir: “*as empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado*”.

Por conseguinte, entendo que a imunidade pretendida pelo recorrente só se aplica aos casos de serviços postais exclusivamente vinculados a suas atividades essenciais relacionadas no art. 9º da Lei nº 6538/78, que assume a natureza de serviço público exercido em regime de monopólio. Tais atividades são entendidas como serviços postais em sentido estrito materializando a “*vertente pública*” da ECT. Todavia, tal imunidade não é contemplada pelos serviços de transporte de

mercadorias e serviços que o autuado transporta mediante pagamento, ou seja, os casos de transporte por encomenda. Nesses casos materializa-se a “vertente mercadológica” da ECT, conforme já supracitado.

Na esteira desta lógica jurídica, a ECT não goza de *imunidade recíproca* no caso em tela, obrigando-se a plena observância do cumprimento do RICMS/BA no que tange ao transporte de mercadorias de terceiros remetentes, via SEDEX. Isto significa atentar para o que preceitua o art. 6º, III, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, pelo qual o transportador se obriga a transportar mercadoria acompanhada da devida documentação fiscal comprobatória e idônea, assumindo a condição de responsável solidário caso transporte mercadoria para terceiros sem a respectiva nota fiscal.

Portanto, é recorrente na condição de responsável solidária pelas obrigações previstas no RICMS para o transporte dessas mercadorias, o que significa que a ECT assume a condição de sujeito passivo responsável solidário, nos termos previstos no art. 121, II, do CTN, combinado com o art. 6º, III, “d” da Lei nº 7014/9, e nessa condição deve exigir da empresa remetente o documento fiscal para acobertar as mercadorias que transportar. Caso contrário, assume a responsabilidade pelo ICMS devido e as cominações legais por descumprimento dessa obrigação fiscal.

Quanto à arguição de que tal autuação fere a Constituição Federal, vale frisar, de forma reiterada, que não cabe a este Colegiado a competência material para apreciar a inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do art. 167, I, do RPAF/99.

Enfim, restou provado a legalidade da autuação fiscal, objeto do presente PAF. Por conseguinte, com base nos documentos acostados e na legislação aplicável, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter inalterada a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **108491.0015/09-7**, lavrado contra a **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$317,39**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de abril de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – RELATORA

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ - REPR. DA PGE/PROFIS