

A. I. Nº - 129442.0010/13-7
AUTUADO - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS
AUTUANTE - OSVALDO COSTA MENEZES
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
INTERNET - 25/03/2014

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0052-03/14

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. Infração subsistente 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SERVIÇO DE TRANSPORTE EFETUADO POR AUTÔNOMO OU EMPRESA TRANSPORTADORA NÃO INSCRITA NESTE ESTADO. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. A lei atribui ao contratante do serviço de transporte efetuado por transportador autônomo ou empresa de transporte não inscrita neste Estado, a condição de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção e recolhimento do imposto. Infração comprovada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 18/09/2013, refere-se à exigência de R\$185.132,04 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2009. Valor do débito: R\$161.773,81.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2009. Valor do débito: R\$16.760,11.

Infração 03: Retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, nos meses de janeiro, maio, julho, agosto, outubro a dezembro de 2009. Valor do débito: R\$6.598,12.

O autuado, por meio de advogado com procuração à fl. 243, apresentou impugnação às fls. 214 a 242, alegando quanto à infração 01, que na apuração do ICMS decorrente da diferença de alíquotas, não levou em conta o livro Registro de Entradas, mas sim os lançamentos tipo "0V" realizados no razão contábil "08.21105.030001" - ICMS, e que são transcritas para a planilha DAICMS- "Demonstrativo de Apuração do ICMS"

Quanto à infração 02, diz que na apuração do ICMS decorrente da diferença de alíquotas, não levou em conta o livro Registro de Entradas, mas sim os lançamentos tipo “CV” contabilizados no razão contábil 08.21105.030001 ICMS, e que são transcritas para a planilha DAICMS “Demonstrativo de Apuração do ICMS”. Saliencia que a alíquota de 17% é indevida, porque se trata de operações e prestações interestaduais de transportes, onde foi destinado serviço de transporte a contribuinte do imposto, no caso aplica-se o artigo 50, Inciso II do RICMS-BA/97, Decreto 6.284 de 14 de março de 1997, que prevê aplicação de retenção de ICMS pela alíquota de 12%, não havendo diferença a recolher.

Alega que não cabe exigência de ICMS sobre os serviços postais desempenhados pela ECT, sendo um despropósito jurídico pretendê-lo. Primeiramente, a ECT é pessoa administrativa delegada (por lei) de serviço público federal, e, nessa qualidade, 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. 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.

Em segundo lugar, alega que, ainda que não fosse imune — o que admite somente *ad argumentandum* — não pratica nenhum fato que tenha possibilidade jurídica de subsumir-se a hipótese de incidência do ICMS.

Entende que não merece prosperar o presente lançamento, porque, além de o procedimento fiscal sob comento padecer de nulidade, o defendente encontra-se amparado pela imunidade tributária recíproca, fato este desconsiderado pelo Fisco Estadual em flagrante prejuízo à ECT. Diz que o Fisco Estadual deverá observar que 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. 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. Para reconhecer que a imunidade tributária recíproca - nos termos do artigo 150, VI, “a”, da Constituição Federal (que veda a cobrança de impostos sobre patrimônio, renda ou serviços entre os entes federados) - alcança todas as atividades exercidas pelos Correios, e o tema teve repercussão geral reconhecida.

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 a decisão do TRF-4 e diz que a imunidade tributária já foi fartamente explicitada pelo Supremo Tribunal Federal, que recepcionou o Decreto instituidor dos Correios, razão pela qual não poderia esta imunidade ter sido ignorada pela Administração Tributária Estadual. Que em Acórdão proferido recentemente, o STF, analisando a constitucionalidade do art. 12 do Decreto-Lei 509/69, chegou à seguinte conclusão, conforme análise do Excelentíssimo Ministro Moreira Alves, Relator no julgamento do RE – 235677/MG: “...foi recebido pela atual Constituição o Decreto-Lei nº 509/69, que estendeu à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos os privilégios conferidos à Fazenda Pública, dentre os quais o da impenhorabilidade de seus bens, rendas e serviços, devendo a execução contra ela fazer-se mediante precatório, sob pena de ofensa ao disposto no art. 100 da Carta Magna.”. Reproduz a Notícia do STF sobre a ECT e a Imunidade Tributária Recíproca e conclui que ante a comentada 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.

O defendente afirma que o Estado da Bahia, no caso, a Fazenda Pública, é carecedora do direito 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, portanto, 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, que transcreveu. Comenta sobre a imunidade tributária e afirma que, sendo a ECT uma Empresa Pública da Administração Indireta Federal, enquadra-se perfeitamente na imunidade prevista no referido artigo. Apesar da afirmação contida na definição de Empresa Pública, na realidade elas podem desempenhar duas funções completamente distintas: a) explorar atividade econômica; b) prestar serviço público.

Sobre esta matéria, transcreve ensinamentos de Geraldo Ataliba, iniciando-se pela prestação de serviço público pelas Empresas Públicas. Frisa que se designa serviço público é a atividade constitucionalmente ordenada, própria do Estado, bem ao contrário da exploração econômica, própria do setor privado. Entende que para melhor elucidar a questão e demonstrar que a ECT, por imperativo constitucional, é imune a qualquer tipo de imposto, por estar amparada pela imunidade recíproca, faz-se necessário apresentar os fundamentos que transcreveu sobre o poder de legislar sobre serviços postais. Afirma 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. Entende que não pode o Estado relegar à iniciativa privada tão somente a prestação de serviços que tenham natureza pública. 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, para a ECT, a quem a lei atribuiu o encargo de executar o serviço (público) postal, não pode haver mercadoria. Deve haver singelos objetos postais, legalmente qualificados como correspondências, valores e encomendas. Para os interessados (remetentes e destinatários) serão objetos afetivos, financeiros, morais, negociais, intelectuais, culturais, administrativos ou “mercadorias”. Para a ECT, todavia, são todos iguais, uma só coisa: objeto postal, nos termos do artigo 47 da Lei 6538/78.

Diz que apesar de não ser o entendimento do Órgão Público responsável pelo lançamento e cobrança do ICMS, deve ser considerado como objeto postal a remessa e entrega de objetos, com ou sem valor mercantil, por via postal. Todas as atividades que envolvam o recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos, valores e encomendas podem, e devem, ser caracterizados como serviço postal. Comenta sobre a recepção pela Constituição Federal do Decreto-Lei nº 509/69 e a Lei nº 6.538/78, citando explicações de Celso Ribeiro de Bastos.

Salienta que está demonstrada a recepção do art. 12 do Decreto-Lei nº 509/69, pela Constituição Federal. Que a ECT: a) goza de imunidade prevista no art. 150, VI, alínea “a”, da CF/88; b) não pode ter seu patrimônio diminuído por qualquer tipo de imposto, por ser patrimônio da União; c) não pode ter seus serviços onerados tributariamente, por serem seus serviços públicos, de competência exclusiva da União; 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.

Destaca que a sigla ICMS alberga, portanto, pelo menos cinco impostos diferentes, a saber: a) o imposto sobre operações mercantis (operações relativas à circulação de mercadorias) b) o imposto sobre serviços de transportes interestadual e intermunicipal; c) o imposto sobre serviços de comunicação; d) o imposto sobre produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis gasosos e de energia elétrica; e, e) o imposto sobre a extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais.

Diz que 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. Os termos 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.

Nesse ponto lembra que a ECT- Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, 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. 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 público por extensão, pois, enquanto operadoras particulares podem e recusam encomendas quando a entrega de objetos lhes pareçam extremamente onerosa, a 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, por óbvio que o serviço de 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 da Bahia, cobrando de forma abusiva e indevida o ICMS.

Também afirma 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 pela 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.

Além disso, o Impugnante salienta que os bens transportados pela ECT são considerados objetos postais, e não mercadoria, como faz crer o Fisco, estando 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. Se a ECT presta serviço de transporte, 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 transporte um serviço público, os objetos transportados são objetos postais, protegidos pela legislação, só podendo haver a violação do conteúdo nos casos permitidos pela Lei n.º 6.538/78, no artigo 10.

Acrescenta 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. Diz que a coincidência está numa só fase do serviço postal executado pela ECT. Tudo o mais é diferente, a começar do regime jurídico de cada atividade. E a terminar pela necessária consideração conjunta do complexo de atividades cujo encadeamento organizado e sistemático configura o que, juridicamente, se designou serviço postal.

Afirma que, pelos motivos elencados, a ECT não pode ser considerada como responsável tributária pelo recolhimento do ICMS sobre serviço de transporte de objetos postais, mesmo que seja de encomendas. Que a ECT não é contribuinte do ICMS nem se lhe pode exigir esse imposto em razão do "transporte" que realiza, não há que se falar também na ausência de emissão de nota fiscal para serviço imune e, por via de consequência, na exigência de multa por obrigação acessória que, neste caso, segue a principal.

Acerca do tema ora embatido, cita a jurisprudência, reproduzindo parte de uma decisão da 7ª Vara Federal do Ceará, nos autos do processo 93.4753-1, declarando inexistir relação jurídica que obrigue a ECT a promover o recolhimento de ICMS sobre os serviços postais. Também cita decisão da 2ª Vara Federal de Porto Alegre/RS, nos autos 91.0001190-8 e 91.0000112-0. Informa que

afora as decisões judiciais é relevante trazer a colação trecho do entendimento esposado pelo Setor Consultivo, da Inspeção 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.

Alega que ficou demonstrada a inexistência de fato gerador de ICMS na presente demanda fiscal, já que a capitulação utilizada pelo Fisco Estadual para tributação de Serviço de Transporte de encomendas, como sendo mero transporte ou equivalente, não se adequa ao caso concreto, onde o que existe realmente é a prestação de serviço público, nos termos da Lei 6.538/78.

Prosseguindo, transcreve os arts. 39, I, “d” e 201, I do RICMS-BA/97, e afirma que a norma do artigo 39 trata de transportadoras em sentido estrito, ou seja, das empresas que executam serviços de transporte como atividade – fim, o que não é, como já demonstrado, o caso dos Correios. Entende que não pode o Fisco estadual ampliar o alcance do mencionado dispositivo, já que o autuado está fora do âmbito de sua aplicação. Que a aplicabilidade dos artigos 201 e 39 do RICMS/97 é restrita às transportadoras comerciais, contribuintes de ICMS, e não há que se falar em responsabilidade solidária da ECT “por transportar mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal”. Afirma que no caso em tela, o serviço de cobrança foi apontado pelo termo de fiscalização como fato gerador para a cobrança do tributo, mas a ECT não se trata de uma empresa de cobranças, mas sim de “longa manus” da União na prestação do serviço público postal.

Frisa que a legislação tributária exige que o fato esteja plenamente ajustado a norma, o que vale dizer que não admite dúvida. Dúvidas havendo, não há fato impositivo. Essa é a regra, simples e segura. Se assim é, pode-se asseverar que a lei tributária será sempre interpretada pela maneira mais favorável ao contribuinte, toda vez que houver dúvidas quanto à capitulação legal do fato. Entende que dessa forma, fica demonstrada a inexistência de fato gerador de ICMS na presente demanda fiscal, já que a capitulação utilizada pelo Fisco não se adequa ao caso concreto. Volta a citar a decisão do Supremo Tribunal Federal, reproduzindo o Acórdão, e conclui o presente Auto de Infração deve ser julgado improcedente.

Com relação à multa aplicada, alega que a mesma tem caráter confiscatório. Diz que a Fazenda Estadual, ao imprimir multa em patamar estratosférico, macula toda a sua exação, já que violenta, de forma temerária, o preceito destacado no artigo 150, IV, da CF/88. Salienta que o preceito contido no art. 150, IV, da Constituição Federal, afirma que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios “utilizar tributo com efeito de confisco”.

Informa que na decisão que julgou o recurso ordinário interposto pela ECT perante o Tribunal de Impostos e Taxas da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo foi reconhecida a natureza confiscatória da multa cobrada, conforme o trecho que transcreveu, reproduzindo, também, decisão do Supremo Tribunal Federal. Entende que a atuação fiscal não poderá ser mantida, no que tange aos valores atribuídos a título de multa, afirmando que a referida multa apresenta eminente caráter confiscatório, que não se coaduna com os pilares do ordenamento jurídico pátrio, ou, não sendo esse o entendimento, deverão ser revistas em seus valores, a fim de serem reduzidas as multas aplicadas, em atenção ao princípio da razoabilidade. Também entende que, levando-se em consideração o reconhecimento da imunidade nos termos acima delineados, falece suporte jurídico para a imposição de multa punitiva e de outros consectários legais. Afirma que nenhuma cominação legal pode advir daquilo que não é devido. Que a ECT conseguiu elidir a presunção de certeza e liquidez que milita em favor do título executivo, nos moldes do art. 3º, parágrafo único, da Lei n. 6.830/80 do art. 204, parágrafo único do CTN.

O defendente alega, ainda, que “Em atenção ao princípio da eventualidade, na remota possibilidade de vir a ser a Embargante condenada ao pagamento dos tributos objeto do presente auto de infração, impugna os valores apresentados pela Fazenda Pública Municipal, por excesso de execução”. Entende que as bases de cálculo utilizadas pelo Fisco estão incorretas, alegando que foram utilizados valores dos faturamentos de todos os Estados da Federação, porque nesses

valores estão contidos os faturamentos não apenas no âmbito do Estado da Bahia, mas também, valores de SEDEX e suas modalidades de outros Estados, sem nunca ser postados, transportados ou entregues no âmbito do Estado da Bahia.

Por fim, requer sejam acolhidas as nulidades arguidas, para que seja declarado insubsistente o Auto de Infração. Caso aquelas sejam ultrapassadas, no mérito, requer seja julgando totalmente improcedente o presente lançamento.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 250 a 255 dos autos. Após fazer uma síntese dos fatos, reproduzir o enquadramento legal das infrações apuradas, afirma que o cerne da matéria ora guerreada é de ordem constitucional, quando o defendente goza de imunidade tributária recíproca, preconizada no art. 150, VI, “a” da Constituição Federal de 1988. Diz que se deve observar que padece à Administração Tributária, por meio de seus órgãos e agentes, a manifestação em qualquer matéria de cunho constitucional.

Quanto ao argumento defensivo de que a fiscalização não levou em conta os lançamentos realizados no livro Registro de Entradas, mas sim os lançamentos efetuados nos livros Razão Contábil, diz que tal alegação não tem cabimento porque a escrita fiscal tem que estar em harmonia com a contábil, não podendo haver lançamentos de entradas, saídas, pagamentos e outros que figurem nos livros fiscais e não constem nos contábeis (Diário e Razão) e vice-versa. Se o defendente possui o livro Registro de Entradas e se nele efetua os lançamentos de aquisições de mercadorias, quer para o ativo permanente, quer para consumo do estabelecimento, quer para levantamentos quantitativos, ou outras quaisquer atividades de lançamento tributário, é perfeitamente legal que o Fisco o utilize para as apurações que se fizerem necessárias, sem prejuízo de, também, verificar a escrita contábil.

Salienta que todas as notas fiscais lançadas no livro Registro de Entradas, relativas à aquisição de bens para o ativo permanente ou para consumo, foram com os Códigos fiscais (CFOP) 2551 e 2556, respectivamente, e os somatórios dos valores de cada uma desses CFOP estão indicados no “Resumo Mensal de Operações e Prestações por Código Fiscal” do referido livro fiscal, anexado ao PAF. Diz que há um conflito entre a alegação de imunidade recíproca e a situação fática existente no estabelecimento autuado, no que diz respeito ao pagamento do ICMS relativo à diferença de alíquota. Ao mesmo tempo em que o autuado fala da sua condição de imune à tributação estadual, vem procedendo ao recolhimento do imposto relativo à diferença de alíquota, tanto assim, é que no exercício de 2009 recolheu o ICMS nessa rubrica no valor total de R\$235.104,13.

Informa que a obrigação do autuado de recolher o ICMS resultante da diferença de alíquota decorre da previsão constante na própria Constituição Federal, conforme art. 155, VII, “a” e VII, e não cabe dizer-se que isso se trate de exigência tributária sobre serviços postais explorados pela União em regime de monopólio, na forma preconizada nos arts. 7º e 9º da Lei 6.538/78.

Quanto à infração 03, informa que foi aplicada a alíquota de 17% porque não foi possível identificar se os destinatários da prestação de serviço são contribuintes do imposto, em razão de não haver nenhuma indicação nesse sentido nos “Relatórios de Pagamento por Companhia”, elaborados e apresentados à fiscalização pela ECT (fls. 52/53, 55 a 57, 59 a 63, 66 a 95, 98 a 136, 139 a 166 e 169 a 193). Informa que apesar de o impugnante alegar em sua defesa que a prestação de serviço de transporte foi destinada a contribuinte do imposto, não provou tal situação, e não foi possível ao autuante identificar os destinatários dos serviços, porque o defendente não escritura o livro Registro de Saídas, tampouco emita ou tenha apresentado Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas.

Sobre o Recurso Extraordinário interposto pela ECT em face do Município de Curitiba/PR, diz que se restringe a matéria completamente dissociada do ICMS, vez que a Corte Suprema reconheceu imunidade recíproca em relação ao recolhimento do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) nas atividades exercidas pela ECT que não tenham características de

serviços postais. Diz que há uma flagrante contradição nos argumentos do autuado, quanto à alegação de que goza de imunidade tributária para não recolher o ICMS resultante da diferença de alíquota e a situação fática que ocorre no seu estabelecimento.

Informa que ao mesmo tempo em que o defendente alega imunidade, vem procedendo ao recolhimento do ICMS retido sobre a contratação de serviços de transporte realizados por autônomos ou empresas não inscritas neste Estado. No exercício de 2009 recolheu a quantia de R\$15.835,53. Também informa que o presente Auto de Infração não se refere a contrato de transporte com usuário. Na infração 03 foi apurado recolhimento a menos do ICMS decorrente de contrato com transportador autônomo ou empresa não inscrita neste Estado.

Quanto ao argumento do autuado de inexistência de solidariedade, diz que não procede tal alegação, já que em nenhum momento no presente Auto de Infração se falou em responsabilidade por solidariedade com transportadoras em relação a mercadorias transportadas desacompanhadas de documentos fiscais, ou qualquer alusão a falta de emissão de documentos fiscais. Diz que o defendente, quando comenta sobre a cobrança de ISS e inexistência de fato gerador de ISS na presente demanda fiscal, comete mais um deslize processual, porque o presente Auto de Infração não trata de ISS, mas sim de ICMS. Diz que também é sem nexos o argumento defensivo tratando de “excesso de exação”, sendo desnecessário qualquer manifestação pelo autuante, haja vista que não é pertinente ao PAF em questão.

Comenta que outro equívoco do autuado é quando alega que o Fiscal apresentou bases de cálculo incorretas e também quando questiona sobre o índice utilizado para atualização. Esclarece que para a lavratura do Auto de Infração, como não poderia deixar de ser, não se adota índices de atualização, apura-se valores históricos. Diz que não houve qualquer cerceamento ao direito de defesa do impugnante, tanto assim que, exaustivamente, apresentou suas teses defensivas. Nada se manifestou sobre a origem das notas fiscais que deram origem à cobrança do imposto e sobre os cálculos consignados nas planilhas demonstrativas da apuração do ICMS devido. Pede a procedência total do presente Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente, o defendente 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 autuado afirmou 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). 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 defendente 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 defendente, 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 razão da sua atividade na Prestação de Serviço de Transporte considerada tributada pela legislação do ICMS.

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, a infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2009.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2009.

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 defendente, 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, diferença de alíquotas em relação às entradas de mercadorias destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente.

Relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96). Portanto, a legislação prevê que na entrada, a qualquer título de bem ou mercadoria decorrente de operação interestadual, quando estes se destinarem ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento, gera a obrigação do pagamento da diferença de alíquotas.

O defendente alegou que na apuração do ICMS decorrente da diferença de alíquotas, não levou em conta o livro Registro de Entradas, mas sim os lançamentos tipo “0V” realizados no razão contábil “08.21105.030001”. Entretanto, nos demonstrativos elaborados pelo autuante consta a

informação de que a apuração foi efetuada com base nas notas fiscais lançadas no livro Registro de Entradas.

O autuante esclareceu que todas as notas fiscais lançadas no livro Registro de Entradas, relativas à aquisição de bens para o ativo permanente ou para consumo, foram com os Códigos fiscais (CFOP) 2551 e 2556, respectivamente, e os somatórios dos valores desses CFOPs estão indicados no “Resumo Mensal de Operações e Prestações por Código Fiscal” do referido livro fiscal, anexado ao PAF. Diz que apesar de o autuado alegar imunidade, no que diz respeito ao pagamento do ICMS relativo à diferença de alíquota, vem procedendo ao recolhimento do imposto relativo à diferença de alíquota, tanto assim, é que no exercício de 2009 recolheu o ICMS nessa rubrica no valor total de R\$235.104,13.

Observo que não foi elidida a exigência do imposto referente à diferença de alíquota, não obstante a alegação apresentada pelo autuado de que é indevida a exigência fiscal.

Quanto ao RE 610392, citado pelo defendente, 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)

Concluo pela subsistência destes itens da autuação, considerando a previsão legal de que é devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento.

Infração 03: Retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, nos meses de janeiro, maio, julho, agosto, outubro a dezembro de 2009.

O defendente alegou que a alíquota de 17% é indevida, porque se trata de operações e prestações interestaduais de transportes, onde foi destinado serviço de transporte a contribuinte do imposto, no caso aplica-se o artigo 50, Inciso II do RICMS-BA/97, Decreto 6.284 de 14 de março de 1997, que prevê aplicação de retenção de ICMS pela alíquota de 12%, não havendo diferença a recolher.

Na informação fiscal, o autuante esclareceu que foi aplicada a alíquota de 17% porque não foi possível identificar se os destinatários da prestação de serviço são contribuintes do imposto, em razão de não haver nenhuma indicação nesse sentido nos “Relatórios de Pagamento por Companhia”, elaborados e apresentados à fiscalização pela ECT (fls. 52/53, 55 a 57, 59 a 63, 66 a 95, 98 a 136, 139 a 166 e 169 a 193). Informa que apesar de o impugnante alegar em sua defesa que a prestação de serviço de transporte foi destinada a contribuinte do imposto, não provou tal situação, e não foi possível ao autuante identificar os destinatários dos serviços, porque o defendente não escritura o livro Registro de Saídas, tampouco emita ou tenha apresentado Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas.

Neste caso, se o livro Razão não permite identificar quanto às operações interestaduais relativas à prestação dos serviços de transporte, por inexistência absoluta do livro Registro de Saídas e se o defendente não comprovou a alegação de que foi destinado serviço de transporte a contribuinte do imposto, não há como acatar a alegação defensiva.

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.

Em relação ao argumento do autuado de que a multa aplicada é inconstitucional e ilegal, saliento que as penalidades aplicadas no presente Auto de Infração são legalmente previstas para as irregularidades apuradas, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade 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 **129442.0010/13-7**, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$185.132,04**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “e” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de março de 2014

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA