

A. I. Nº - 225414.0305/14-1
AUTUADO - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS
AUTUANTE - ANTONINA XAVIER GOMES DA SILVA
ORIGEM - IFMT METRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 29.10.2015

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0178-01/15

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. Constatado o transporte de mercadorias, remetidas via SEDEX, desacompanhadas de documentação fiscal, é legal a exigência do imposto do detentor dos produtos em situação irregular, sendo-lhe atribuída a condição de responsável solidário, por ter aceitado, para entrega, mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal. Infração caracterizada. Incompetência para declarar a constitucionalidade da legislação tributária. A Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos está sujeita à norma da responsabilidade solidária quando efetua transporte de bens ou mercadorias não sujeitos a legislação postal. Imunidade intergovernamental recíproca inaplicável a esta hipótese. As mercadorias transportadas em documentação fiscal são kits de lápis de olho e esmalte, conforme consignado nos autos. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 12/11/2014, para exigência de ICMS no valor de R\$9.044,00 acrescido da multa de 100%, sob a acusação do cometimento da seguinte infração: “*Transporte ou operação de mercadorias sem documentação fiscal*”. Na descrição dos fatos consta que: Mercadorias apreendida no pátio da transportadora EBTC oriundas de outra unidade da federação sendo transportadas sem documentação fiscal destinadas a TECHNOS DA AMAZÔNIA, av. Tancredo Neves 1632 sala 1701 A1708 - Torre Sul Caminho das Árvores, Salvador - BA, remetidas por TECHNOS DA AMAZÔNIA - Barra da Tijuca Rio de Janeiro. TA 225.414.0303/14. Refere-se a cosméticos (kit de esmaltes e lápis para olhos).

Foram anexados ao processo: Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº 225414.0303/14 (fl. 04); discriminação do conteúdo (fls. 05/12); memória de cálculo assinada pelo autuante. (fl. 13)

A Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos protocola defesa, através de Processo SIPRO 095711/2015-5, em 19.05.2015 (fls. 19/24), através de seu advogado, Procuração (fl. 28/29), apresenta impugnação para que a mesma seja admitida, processada na forma da lei e declarada a insubsistência da autuação. Relata os fatos e diz que inexiste o aspecto material do fato gerador de ICMS, uma vez que a "executada" não é uma transportadora, em sentido estrito, como são as transportadoras particulares, porquanto no serviço postal, o transporte é apenas um elo entre a expedição e a entrega do objeto remetido, ao passo que, no caso daquelas, se trata de uma atividade fim.

Faz referência a Lei Federal Postal nº 6.538/78, ao transporte previsto no Código Civil, que difere do serviço prestado pela ECT que, em regra, desconhece o conteúdo das caixas e envelopes remetidos em suas agências, protegidos pelo sigilo de correspondência com fundamento no art. 5º, XII da

Constituição Federal. Faz ainda referência ao Decreto nº 83.858/79, que regulamenta a Lei Postal e ratifica a inviolabilidade do sigilo de correspondência.

Discorre sobre os serviços postais, aduzindo que a ECT não faz contrato de transporte com os usuários do serviço postal. Presta serviço postal a quem os solicite, obedecidas as limitações impostas por lei. Diz que a relação jurídica entre a ECT e o usuário - inclusive serviço postal por encomenda SEDEX é regida pelo direito administrativo e não pelo direito privado.

Explica que em matéria tributária, legislador constituinte adotou a técnica de prescrever, de modo exaustivo, as áreas dentro das quais as pessoas políticas podem exercer a tributação. Dessa forma, o legislador ordinário só pode descrever os aspectos da norma tributária instituidora de cada tributo, observando os parâmetros constitucionais.

Transcreve a doutrina de Roque Antonio Carrazza, Elizabeth Nazar Carraza aduzindo que ela afasta qualquer referência do serviço de transporte postal com o fato gerador do ICMS; nesse sentido, deduz, não cabe ao Fisco Estadual pretender uma interpretação extensiva.

Diz que acerca do tema, a Justiça Federal, em dois Estados da Federação já se manifestou, no sentido de que o serviço postal executado não configura hipótese de incidência de ICMS.

Transcreve trecho da Consulta nº 195/92 da Secretaria da Fazenda do Paraná; decisão do Pleno do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, do Estado do Paraná, que apreciando o auto de Infração 01.3685761-4, lavrado contra a ECT, proferiu o acórdão nº 283/94, cuja ementa é a seguinte: *"Os serviços postais prestados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos não se confundem com serviços de transporte de cargas, estando fora do campo de incidência de ICMS."*

Afirma que fica demonstrada a falta de subsunção do serviço postal (recebimento, expedição, transporte e entrega) de SEDEX às hipóteses de incidência do ICMS. Conclui que a capituloção utilizada pelo Fisco Estadual para tributação do serviço de transportes de encomendas como sendo mero transporte, não se adequa a caso concreto, onde o que existe na realidade é a prestação de serviço postal, nos termos da Lei 6.538/78.

Pede o acolhimento da defesa para julgar a insubsistência da autuação.

Na informação fiscal (fls. 35/38), a autuante narra que, em 16.11.2014, nas dependências da empresa de transporte (EBCT), lavrou o Termo de Apreensão 224414.0303/0014 apreendendo as mercadorias nele constantes, em função da falta de documentação fiscal com fundamento nos art. 201, I e art. 39, I, "a" do RICMS (Decreto 6.284/97).

Diz que a autuada pretende desfrutar de imunidade tributária sem nenhuma base legal, sendo Empresa Pública prestadora também do serviço de transporte. Se assim fosse, por uma questão de justiça, deveria ser estendida às outras empresas públicas, que também produzem bens e serviços.

Aduz que o erro cometido reside no desconhecimento da legislação, atropelando as normas fiscais e transportando mercadorias sem documentação fiscal. Conclui que órgãos da administração pública são também sujeitos passivos da obrigação tributária, conforme art. 36, RICMS/BA.

Ao invés do Protocolo 23/28, citado pelo autuado, atualmente vigora o Protocolo 32/01, que obriga a EBCT efetuar o transporte de mercadorias e bens acompanhado de documentos fiscais, sendo empresa cadastrada como contribuinte no Estado da Bahia. O art. 410-A prevê normas específicas para a EBCT. Reafirma a procedência da ação fiscal em R\$9.044,00.

É o relatório.

VOTO

Na análise das peças que compõem o processo verifico que o Auto de Infração foi lavrado para exigência de imposto, em razão de terem sido encontradas pela fiscalização do trânsito de mercadorias em poder do autuado, diversos cosméticos (kit de esmaltes e lápis para olhos), conforme Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos, desacompanhadas dos respectivos

documentos fiscais, tudo em conformidade com os documentos às fls. 04 a 13. Compete ressaltar que a aludida mercadoria foi apreendida no pátio da própria Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - EBCT.

Na impugnação apresentada pelo sujeito passivo, nota-se que o mesmo não adentrou no mérito da autuação, limitando-se tão somente na arguição de preliminares de nulidade, a pretexto de constitucionalidade da legislação estadual; aduzindo que serviço postal não prestação de serviço de transporte; que a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT não é uma empresa transportadora e, como empresa pública, que é, gozaria de imunidade tributária.

Verifico, inicialmente, no que tange aos aspectos formais do lançamento tributário, é válido realçar que o Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos foi lavrado em consonância com a previsão legal, inexistindo o descumprimento do Protocolo ICM N° 23/88.

Sobre as questões de constitucionalidade da legislação tributária estadual, levantadas na defesa, deixo de apreciá-las, em virtude de não ser da competência deste órgão julgador, a teor do artigo 167, inciso I, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Quanto as preliminares de nulidades suscitadas na defesa, observo que ostentando a ECT natureza jurídica de empresa pública, como previsto no art. 173 da Constituição Federal, §§ 1º e 2º, sujeita-se ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto aos direitos e obrigações trabalhistas e tributárias, não podendo gozar de privilégios não extensivos às demais do setor. Desta forma, não há porque questionar se o serviço desenvolvido pelo autuado está ou não, enquadrado nas hipóteses de imunidade, consignadas no art. 150, VI, "a", da Constituição Federal de 1988, considerando a definição dada pela lei, quanto aos seus direitos e obrigações tributárias.

A Procuradoria Estadual, ao opinar sobre tal questão, já ressaltou, com bastante clareza, que a empresa pública se equipara às privadas nos regime jurídico e privilégios fiscais (art. 173), não havendo, consequentemente, amparo legal para a imunidade tributária nem para a alegação de ilegitimidade passiva, ambas invocadas pelo recorrente.

A impugnação do lançamento ou exigência fiscal na esfera administrativa, nos termos do art. 123 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto 7.629/99, é assegurada ao sujeito passivo tributário; A EBCT, legalmente, o responsável tributário, uma que a lei impõe ao terceiro, na responsabilidade solidária legal, a tomada de determinadas providências para impedir ou dificultar a omissão do contribuinte (art. 124, II, CTN). A solidariedade é, na essência, a omissão de um dever de diligência, de vigilância. Justamente por isso, o solidário não é um terceiro qualquer, mas alguém que tenha relação com o fato gerador.

Nesse sentido, a Lei 7.014/96, em seu art. 6º, inciso III, estabeleceu que os transportadores são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto, em relação às mercadorias que conduzirem sem documentação fiscal comprobatória de sua procedência ou destino, ou acompanhadas de documentação fiscal inidônea, que corresponde, inclusive, ao enquadramento escolhido pelo agente fiscal para a conduta ilícita praticada pelo autuado.

No mérito, da leitura do Termo de Apreensão à fl. 04, e do próprio Auto de Infração, sobressai que a ação fiscal está embasada no artigo 6º, inciso III, alínea "d" da Lei nº 7.014/96, cuja conclusão fiscal foi que dada a quantidade de produtos destinada, via diversos SEDEX descritos no Termo de Apreensão, estas se tratavam de mercadorias para fins comerciais, e nessa condição, o autuado se equiparava a um transportador, respondendo solidariamente pelo pagamento do ICMS incidente sobre tais operações. O débito encontra-se nos autos demonstrado à fl. 13, cujos preços foram coletados dos valores afixados nas próprias mercadorias, estando indicados os preços para cada SEDEX, e o montante da base de cálculo do imposto lançado no demonstrativo.

O contribuinte autuado argumenta apenas que não pode ser considerado como responsável pelo pagamento do ICMS sobre o serviço de transporte de objetos pessoais, bem assim, não pode ser considerado como sujeito passivo da obrigação tributária, por se tratar de empresa integrante da

Administração Pública, e por entender que o serviço de transporte de objetos postais e encomendas não é passível de tributação.

De fato, o serviço prestado pela EBCT, relativamente ao transporte de mercadorias, em nada se assemelha ao serviço público denominado “*serviço postal*”, uma vez que a prestação sobre a qual deve ser reconhecida a imunidade tributária, tem de resumir-se àqueles por meio dos quais realizam-se as entregas de materiais que não se constituam em mercadorias destinadas ao comércio ou que sejam objeto de uma relação mercantil.

Ao transportar mercadorias com fins comerciais, o recorrente sai do âmbito do “*serviço postal*”, sobre o qual detém monopólio, ensejando, por conseguinte, a cobrança de todos os tributos devidos em razão do transporte, já que a atividade é tipicamente privada.

Ressalto que não há incidência do ICMS relativamente ao transporte de valores, correspondências e encomendas ou serviços postais da ECT. Entretanto, a legislação tributária, nesta hipótese, se refere à não incidência de imposto sobre as atividades desenvolvidas pelo autuado, na condição de transportador das encomendas, sendo que o imposto exigido no Auto de Infração se refere à responsabilidade solidária atribuída por lei ao próprio autuado, em relação às mercadorias que estava conduzindo sem a respectiva documentação fiscal, conforme frisado anteriormente.

Dessa forma, verifica-se que a legislação atribui a responsabilidade solidária à ECT por ter recebido e transportado para entrega, mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal exigível, haja vista que no momento da postagem do volume o autuado tem o amparo legal para verificar o seu conteúdo, e exigir a respectiva nota fiscal das mercadorias transportadas, na determinação da própria Lei nº 6.538/78 (art. 10, II.).

No caso presente, em especial, dada a quantidade da mercadoria apreendida, verifica-se que não se trata de serviço postal de encomenda para uso pessoal, mas sim, de transporte de mercadorias, via SEDEX, completamente desacompanhadas de documentação fiscal, destinadas para fins comerciais. Compete observar que a mercadoria transportada, descrita no Termo de apreensão, se refere aos kits de lápis de olho e esmalte, cuja alíquota aplicada encontra-se corretamente consignado na memória de cálculo, ou seja 17%, conforme a legislação do ICMS.

Por oportuno, indica a legislação do ICMS desse Estado que a autoridade lançadora poderá arbitrar a base de cálculo do ICMS, quando não for possível a apuração do valor real, na hipótese de operação ou prestação sem emissão de documento fiscal ou com documentação fiscal inidônea (art. 22, I, da Lei nº 7.014/96). Na fiscalização do trânsito, será adotado o preço de pauta fiscal no atacado, se houver, ou o preço de pauta fiscal no varejo, se houver, ou o preço de venda a varejo no local da ocorrência (§ 1º da Lei nº 7.014/96, art. 22, V, "b", 2), não havendo, pois, qualquer equívoco na admissão dos preços para vendas, consignado pelo próprio proprietário das mercadorias transportadas, no envelope de SEDEX.

Cabe consignar que o Conselho de Fazenda Estadual, através das Juntas e Câmaras de Julgamento Fiscal, nos julgamentos dos litígios decorrentes de lançamento tributário, já firmou o entendimento que a ECT é solidariamente responsável pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais, devidos pelo contribuinte de direito, assim como qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação exigível ou com documentação fiscal inidônea.

Assim sendo, concluo que restou comprovada a irregularidade apontada no Auto de Infração, no valor de R\$9.044,00, além da multa de 100%, respondendo solidariamente o autuado pelo pagamento do imposto.

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

É o voto.

VOTO DISCORDANTE

A imputação fiscal diz respeito a “Transporte ou operação de mercadorias sem documentação fiscal” [sic]. Consta que se trata de mercadorias oriundas de outro Estado (Rio de Janeiro) encontradas em trânsito sem documentação fiscal.

Suscito de ofício uma questão que, apesar de não ter sido levantada pela defesa, diz respeito à estrita legalidade.

A minha discordância é quanto à forma como foi apurada a base de cálculo, sem observância da previsão legal.

A nulidade que suscito baseia-se em vários precedentes desta Junta. Cito dois exemplos. O primeiro é o Acórdão JJF 0115-01/15, no julgamento do AI nº 216967.0206/14-2, que foi declarado nulo por esta Junta em situação absolutamente idêntica à do presente Auto de Infração, em julgamento recente, 16.7.15.

O segundo exemplo é ainda mais recente, em julgamento de 13.8.15, e teve como relator precisamente o relator do presente Auto, Dr. Rubens Moutinho dos Santos, mediante o Acórdão JJF 0141-01/15, no julgamento do AI nº 212995.0086/14-8. A ementa deste Acórdão JJF 0141-01/15 é a seguinte:

**“1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJF Nº 0141-01/15**

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. MERCADORIAS EM TRÂNSITO DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS IDÔNEOS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO.
Acolhida a nulidade arguída. Tratando-se de arbitramento da base de cálculo na fiscalização do trânsito de mercadorias, em decorrência de ausência ou inidoneidade do documento fiscal, obrigatoriamente, a Fiscalização deverá adotar uma das metodologias estabelecidas no artigo 22, inciso V, alínea “b”, itens 1 ou 2, da Lei nº 7.014/96, ou seja: o preço de pauta fiscal no atacado, se houver, ou o preço corrente da mercadoria ou de sua similar no mercado atacadista do local da ocorrência, aquele ou este acrescido do percentual de margem de lucro correspondente, fixado em regulamento; ou, o preço de pauta fiscal no varejo, se houver, ou o preço de venda a varejo no local da ocorrência. No presente caso, inexiste qualquer memorial ou demonstrativo atinente ao arbitramento da base de cálculo apurada pela Fiscalização, na forma determinada pela Lei nº 7.014/96. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.”

A questão que suscito é portanto apuração da base de cálculo, sem base legal.

O fiscal autuante interpretou corretamente a norma: quando a mercadoria está em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhada de documentação inidônea, o local da operação é aquele onde a mercadoria se encontra.

O problema é que, a partir daí, a autoridade fiscal fechou os olhos para a legislação, não atentando para a regra relativa à base de cálculo, tal como é prevista na Lei nº 7.014/96, no art. 22, § 1º, V, “b”. De acordo com esse dispositivo legal, a base de cálculo de mercadorias em trânsito sem documentação fiscal ou com documento inidôneo é determinada mediante arbitramento. Porém “arbitramento” não significa arbitrariedade. O arbitramento sujeita-se a critérios fixados pela lei.

Embora eu não costume nos meus votos transcrever disposições legais, que são do conhecimento de todos, farei neste caso a transcrição, para deixar claro que não foi observado o critério fixado pela Lei nº 7.014/96 para determinar a base de cálculo do imposto no caso de mercadorias em trânsito desacobertadas de documentação fiscal:

“Art. 22.

§ 1º O arbitramento da base de cálculo do ICMS poderá ser feito por qualquer um dos métodos a seguir:

.....
V - na fiscalização do trânsito:

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

- 1 - o preço de pauta fiscal no atacado, se houver, ou *o preço corrente da mercadoria ou de sua similar* no mercado atacadista *do local da ocorrência*, aquele ou este acrescido do percentual de margem de lucro correspondente, fixado em regulamento; ou
 - 2 - o preço de pauta fiscal no varejo, se houver, ou o preço de venda a varejo *no local da ocorrência*;
-” [grifei]

Note-se que, de acordo com a alínea “b” do inciso V do § 1º do art. 22 da lei, se houver pauta fiscal para a mercadoria, a base de cálculo será o preço de pauta; não havendo pauta, a base de cálculo é “o preço corrente da mercadoria ou de sua similar”, e a pesquisa deve levar em conta o preço corrente “no local da ocorrência”.

Neste caso, portanto, a pesquisa de preço deveria ser feita seguindo dois critérios: *a*) a obtenção do preço corrente para o tipo da mercadoria ou de sua similar, e *b*) o preço deveria ser o do local da ocorrência do fato.

No caso de mercadoria sem Nota Fiscal ou com documento inidôneo, a base de cálculo não pode ser estabelecida mediante critério subjetivo, quer por parte da autoridade autuante, quer por parte do sujeito passivo.

Com efeito, de um lado, é inteiramente inadmissível o “arbitramento” da base de cálculo por critério subjetivo imaginado pelo fiscal autuante.

Por outro lado, também é inadmissível o valor supostamente atribuído pelo sujeito passivo, sobretudo quando este é estabelecido em outro Estado, pois a lei prevê que o preço é o do local da ocorrência do fato, e o fato ocorreu foi na Bahia, haja vista que, nos termos da lei, o fato gerador se considera ocorrido no local em que a mercadoria se encontra.

Neste caso, o fiscal baseou-se no valor da encomenda declarado pelo remetente do objeto postal. Ora, esse é o preço no Estado do remetente, que é estabelecido no Estado do Rio de Janeiro. Ocorre que, de acordo com a alínea “b” do inciso V do § 1º do art. 22 da Lei nº 7.014/96, a base de cálculo é “o preço corrente da mercadoria ou de sua similar no mercado atacadista do local da ocorrência”.

Em face da dicção da norma – preço corrente da mercadoria ou de sua similar no mercado atacadista do local da ocorrência –, fica de todo afastada a possibilidade de os preços serem obtidos mediante declaração do próprio autuado. Fosse assim, o interessado poderia declarar o preço que quisesse. Um centavo, por exemplo.

Assim sendo, falta ao lançamento o elemento principal, que é a base de cálculo do tributo, que deve ser a determinada na legislação.

De acordo com a Súmula nº 1 deste Conselho, é nulo o Auto de Infração que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo. É evidente que o método adotado tem de ser o previsto em lei.

Há portanto nestes autos um vício jurídico substancial. Não se trata de questão “meramente” formal. O vício assinalado diz respeito à estrita legalidade do lançamento tributário, pois envolve a base de cálculo do tributo, não havendo certeza quanto ao valor do imposto a ser lançado.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 225414.0305/14-1, lavrado contra

EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$9.044,00**, 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, 06 de outubro de 2015.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR-VOTO/DISCORDANTE