

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.622/10/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 02.000214585-09
Impugnação: 40.010125302-12 (Coob.)
Impugnante: Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (Coob.)
IE: 062014462.00-13
Autuado: Cultilab - Materiais Para Cultura de Células Ltda
CNPJ: 52.819166/0001-38
Proc. S. Passivo: Deophanes Araújo Soares Filho/Outro(s) (Coob.)
Origem: DFT/Belo Horizonte

EMENTA

MERCADORIA – TRANSPORTE DESACOBERTADO - APURAÇÃO MEDIANTE CONTAGEM FÍSICA DE MERCADORIAS EM TRÂNSITO. Constatou-se, mediante contagem física de mercadorias em trânsito, nas dependências do estabelecimento da Coobrigada EBCT, o transporte de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, acarretando as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Adequação da base de cálculo aos valores constantes do documento fiscal apresentado. Infração, em parte, caracterizada.

NOTA FISCAL – DESCLASSIFICAÇÃO. Imputação fiscal de transporte de mercadoria desacobertada de documento fiscal tendo em vista a desclassificação do documento fiscal que acompanhava o transporte, em razão de consignação de destinatário diverso daquele a quem a mercadoria efetivamente se destinava, acarretando as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração não caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, mediante contagem física de mercadorias em trânsito, nas dependências do estabelecimento da Coobrigada EBCT, do transporte de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, acarretando as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Versa, ainda, a autuação sobre imputação fiscal de transporte de mercadoria desacobertada de documento fiscal tendo em vista a desclassificação do documento fiscal que acompanhava o transporte, em razão de consignação de destinatário diverso daquele a quem a mercadoria efetivamente se destinava, acarretando as exigências de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Coobrigada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 21/47, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 50/62.

DECISÃO

A autuação versa sobre a constatação, mediante contagem física de mercadorias em trânsito, nas dependências do estabelecimento da Coobrigada EBCT, do transporte de mercadorias desacobertas de documento fiscal, acarretando as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Versa, ainda, a autuação sobre imputação fiscal de transporte de mercadoria desacoberta de documento fiscal tendo em vista a desclassificação do documento fiscal que acompanhava o transporte, em razão de consignação no mesmo de destinatário diverso daquele a quem a mercadoria efetivamente se destinava, acarretando as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Na ocorrência fática, em 19/03/08, na sede da Coobrigada, empresa responsável pelo transporte, no município de Belo Horizonte, constatou-se que a Autuada Cultilab – Materiais para Cultura de Células Ltda, estabelecida no município de Campinas, Estado de São Paulo, remeteu para BH, por intermédio do sistema de encomendas da Coobrigada nº SQ 269.085.448 BR, com data de postagem em 17/03/08, *105 (cento e cinco) bainhas p/TE AZUL PC. C/ 5 UNID. EMBRIOCARER.*

Para acompanhar o transporte, a Autuada emitiu a Nota Fiscal nº 029058, em 17/03/08, referente a *100 (cem) bainhas p/TE AZUL PC. C/ 5 UNID. EMBRIOCARER*, destinando a mercadoria para a empresa Funagro Funilândia Agropecuária Ltda, estabelecida no município de Funilândia, neste Estado de Minas Gerais.

Constata-se, de imediato e de forma incontroversa, que 5 (cinco) unidades da mercadoria encontravam-se totalmente desacobertas de documento fiscal.

Dessa forma, a exigência de ICMS, e respectiva multa de revalidação, encontra respaldo na lei que prevê como fato gerador do imposto as operações relativas à circulação de mercadorias:

Lei 6763/75

Art. 5º– O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS – **tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias** e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. (Grifado)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º- O imposto incide sobre:

1) a operação relativa à circulação de mercadoria, inclusive o fornecimento de alimentação e bebida em bar, restaurante ou estabelecimento similar; (Grifado)

A penalidade relacionada ao descumprimento de obrigação acessória encontra-se prevista também na citada lei:

Lei 6763/75

Art. 55 - As multas, para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso II, do artigo 53, serão as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, tê-la em estoque ou depósito, desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação . . . (Grifado)

Corretas, portanto, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no inciso II do art. 56, e Multa Isolada, prevista no inciso II do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75, em relação às 5 (cinco) unidades transportadas totalmente desacobertadas de documento fiscal.

Por outro lado, entendeu o Fisco por desclassificar o documento fiscal apresentado sob o argumento de que a mercadoria se destinava a destinatário diverso daquele constante do documento fiscal tendo em vista que a encomenda foi remetida a Belo Horizonte enquanto o destinatário se localizava no município de Funilândia, no interior do Estado.

Com a vênia devida, merece reparos a assertiva fiscal.

Primeiramente, considerando-se que a mercadoria se constituía em recipientes para colocação de embriões, constata-se que a operação cuidava do transporte de 03 (três) caixas que poderiam ser encaminhadas a pessoa física em BH que se encarregaria de completar o transporte para o destinatário constante do documento fiscal.

Contudo, como não foi trazida aos autos a informação concernente ao destinatário constante da encomenda realizada sob sua responsabilidade, não há como se concluir a respeito.

Por outro lado, verifica-se, através do citado documento fiscal que acompanhava o transporte, que a operação foi contratada segundo a cláusula “FOB”, ou seja, a responsabilidade pelo transporte era do destinatário.

Nesse sentido, não se vislumbra responsabilidade do remetente em relação às mercadorias desacobertadas em virtude de desclassificação de documento fiscal por “destinatário diverso”, uma vez, como já informado, que o transporte não se realizava sob sua responsabilidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lado outro, em relação às mercadorias encontradas totalmente desacobertas (cinco unidades), caracteriza-se sua responsabilidade (Autuada) nos exatos termos do inciso I do parágrafo único do art. 121 c/c inciso I do art. 124, ambos do CTN.

Portanto, a remessa da encomenda para o município de BH, por si só não configura a situação de “destinatário diverso” e tampouco motiva desclassificação de documento fiscal.

Outro aspecto que merece atenção cuida da afirmação, constante do próprio relatório fiscal, de tratar-se de desclassificação de documento fiscal que consignava destinatário diverso daquele a quem a mercadoria efetivamente se destinava.

Ora, considerando-se a previsão contida no inciso IV do art. 149 do RICMS, a constatação do ilícito constante do relatório fiscal seria passível de aplicação da penalidade prevista no inciso V do art. 216 do RICMS (correspondente ao inciso V do art. 55 da Lei nº 6.763/75) e não da penalidade por desclassificação de documento fiscal (art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75).

Na realidade, o que se percebe é que a imputação fiscal referente às cinco unidades encontradas totalmente desacobertas de documento fiscal se fundamenta no inciso III do citado art. 149 do RICMS, “*no tocante à divergência verificada*”.

Dessa forma, considerando-se o fato incontroverso do transporte de 105 (cento e cinco) unidades de mercadoria quando o documento fiscal que acompanhava o transporte discriminava apenas 100 (cem) unidades, conclui-se, sem muito esforço, que as exigências fiscais devem prevalecer apenas em relação às 05 (cinco) unidades que se encontravam totalmente desacobertas de documento fiscal.

Por fim, em relação à base de cálculo das exigências também merece reparo o lançamento.

O valor unitário das mercadorias encontra-se discriminado no documento fiscal não considerado pelo Fisco (R\$ 28,00).

Entretanto, o Fisco promoveu o arbitramento do valor das mercadorias em R\$ 40,00 (quarenta reais) a unidade, baseado nos documentos de fls. 12/13, sem, contudo, fundamentar a majoração, nos termos do art. 53 do RICMS.

Nesse sentido, decide-se pela adequação da base de cálculo, para efeito das exigências, no estrito valor unitário constante do documento fiscal não considerado pelo Fisco (fls. 09).

Não obstante a análise e conclusão supra, a Coobrigada questiona sua condição de sujeito passivo. Entende que sua atividade está amparada pela imunidade constitucional da alínea “a”, do inciso VI do art. 150 da Constituição da República.

Realmente a regra do art. 150, inciso VI, alínea “a” da CF/88 “é a chamada imunidade recíproca e decorre naturalmente, seja do princípio federativo, seja do princípio da isonomia (igualdade formal) das pessoas políticas”, conforme trata Roque Antônio Carraza no seu livro Curso de Direito Constitucional Tributário, 11ª edição, Malheiros Editores.

No entanto, conforme salienta o autor, é imprescindível destacar o § 3º do mesmo artigo, que dispõe que “as vedações do inciso VI, “a”, e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel”.

Ele acrescenta que, “com a só leitura deste parágrafo já percebemos que, sempre que uma pessoa política explorar atividades econômicas, sujeita-se aos impostos pertinentes (IPI, ICMS, Imposto de Importação, etc.). O princípio da imunidade recíproca já não vale para ela.”

O autor cita observação de Aliomar Baleeiro que ao tratar sobre o tema observa que “não há, pois, razão nem cabimento para invocar-se imunidade recíproca nas operações de entidades públicas, cuja tributação deverá ser suportada por particulares. Se o órgão oficial vende, p. ex., alimentos de sua produção ou adquiridos de terceiros, para melhoria das condições de vida de servidores públicos ou do povo em geral, nada justifica o benefício adicional da isenção do imposto pago por todos os habitantes”.

“Igualmente, a imunidade recíproca não aproveita às pessoas políticas quando prestam serviços públicos em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas”, como ensina Roque Antônio Carraza.

Aprofundando sobre o assunto, Roque Antônio Carraza diz que “as empresas públicas e as sociedades de economia mista delegatárias de serviços públicos (isto é, quando não exploram atividade econômica) não se sujeitam a tributação por meio de impostos, justamente porque são a *longa manus* da pessoa política que, por meio de lei, as criam”.

No entanto, no caso de empresa pública exercer atividade econômica, ela não será alcançada pela imunidade constitucional.

Outrossim, o § 2º, do art. 173 da Constituição da República, a seguir transcrito, deixa claro que a imunidade constitucional não se aplica à empresa pública que realiza atividades econômicas.

Art. 173 - Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

(...)

§ 2º - As empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais extensivos às do setor privado.

Vale ressaltar, ainda, que apesar da Emenda Constitucional n.º 19 ter alterado o § 1º, a nova redação não contempla mudanças que impliquem em interpretação divergente para o presente caso.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Então, em se tratando de Empresa Pública, conforme definido no art. 2º da Lei n.º 6.538/78, a EBCT ao realizar atividade econômica não pode receber tratamento tributário especial, em detrimento de outras empresas, ficando sujeita ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações tributárias, consoante o § 2º do art. 173 acima transcrito.

O serviço de entrega de encomendas não se trata de serviço público como alega a Impugnante. A entrega de encomendas reveste-se de todas as características de serviço de transporte. Nesse ponto, a EBCT iguala-se a um grande número de empresas concorrentes que prestam este mesmo tipo de serviço.

Aliás, no Manual de Comercialização e Atendimento da EBCT, mod. 6, cap. 8, o serviço postal de encomenda é definido como sendo “o serviço que consiste na remessa via postal, em âmbito nacional, de objetos acondicionados em embalagens apropriadas, que contenham materiais com ou sem valor mercantil”.

Efetivamente, o serviço de entrega de encomendas, dentre outros serviços arrolados no art. 7º da Lei n.º 6.538/78, trata-se de serviço postal.

No entanto, observa-se que tal serviço, conforme estabelece o art. 9º da Lei n.º 6.538/78, não é explorado pela União em regime de monopólio, como os demais serviços ali descritos.

Improcede a afirmativa da Impugnante de que a remuneração do serviço de entrega de encomenda é por meio de taxa, haja vista o estatuído no art. 32 da Lei n.º 6.538/78, que diz que “o serviço postal e o serviço de telegrama são remunerados através de tarifas, de preços, além de prêmios “ad valorem” com relação ao primeiro, aprovados pelo Ministério das Comunicações”.

Além disso, a taxa refere-se a serviços inerentes ao Estado, denominados essenciais e sua criação depende de lei, nos termos do art. 114 do CTN, não se tratando, pois, da remuneração do serviço de transporte prestado pela EBCT.

Portanto, a EBCT não está amparada pela imunidade recíproca prevista no art. 150, inciso VI, alínea “a” da CF/88, por desenvolver uma atividade econômica, cujos serviços são remunerados por meio de preço/tarifa.

A responsabilidade tributária da EBCT está bem definida na Lei nº 6.763/75:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

IX - a empresa exploradora de serviço postal, em relação à mercadoria:

a) - transportada sem documento fiscal ou com nota fiscal com prazo de validade vencido; (Grifado)

As demais alegações apresentadas pela Coobrigada transcendem a órbita do julgamento na esfera administrativa por força do art. 110 do RPTA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, verifica-se que restaram parcialmente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas, em parte, as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para manter as exigências apenas em relação à divergência de quantidade de mercadoria (cinco unidades), nos termos do art. 149, inciso III do RICMS/02, adequando-se, ainda, a base de cálculo ao valor unitário constante do documento fiscal de fls. 09. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Breno Frederico Costa Andrade (Revisor), Raimundo Francisco da Silva e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 22 de janeiro de 2010.

**Edwaldo Pereira de Salles
Presidente/Relator**

CC/MG