

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 14.540/01/3<sup>a</sup>  
Impugnações: 40.10102359-81 e 40.10101505-79  
Impugnante: Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos  
Advogados: Deophanes Araújo Soares Filho e Mário Márcio de Souza Mazzoni  
PTA/AI: 01.000136789-47 e 01.000136279-60  
Inscrição Estadual: 062.014462.0013 (Autuada)  
Origem: AF/Belo Horizonte  
Rito: Ordinário

### **EMENTA**

**Prestação de Serviço de Comunicação - Falta de Recolhimento do ICMS - Constatado nos autos a prestação de serviços de comunicação sem emissão de documentos fiscais e sem o recolhimento do imposto devido, apurado com base nos Balancetes Contábeis da empresa, Resumos Gerais de Incorporações de Balancetes de Agências e Apropriações e Rateios de Receitas Centralizadas, apresentadas mediante demonstrativos financeiros, boletins técnicos e circulares internas. Não procede a alegação de que a contrapartida dos usuários seja a taxa, haja vista que a Lei Postal define como preços e tarifas o valor a ser cobrado dos adquirentes dos serviços prestados pela empresa. Não vinga, também, a tese de imunidade tributária formulada pela defesa, haja vista que o art. 173, § § 1º e 2º da CF/88 deixa claro que a imunidade constitucional não se aplica à empresa pública que realiza atividades econômicas. Corretas as exigências fiscais de ICMS, MR e Multa Isolada. Lançamentos procedentes. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre Prestação de serviços de comunicação sem a emissão de documentos fiscais, e, conseqüentemente, sem o recolhimento do ICMS devido relativamente ao período de janeiro de 1995 a dezembro de 1996 (PTA 01.000136279-60) e de janeiro de 1997 a dezembro de 1997 (PTA 01.000136789-47), apurados com base nos Balancetes Contábeis da empresa, Resumos Gerais de Incorporações de Balancetes de Agências e Apropriações e Rateios de Receitas Centralizadas, apresentadas mediante demonstrativos financeiros, boletins técnicos e circulares internas.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnações aos feitos fiscais, contra as quais o Fisco se manifesta.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Auditoria Fiscal opina pela procedência dos Lançamentos.

### ***DECISÃO***

A autuação versa sobre Prestação de serviços de comunicação sem a emissão de documentos fiscais, e, conseqüentemente, sem o recolhimento do ICMS devido relativamente ao período de janeiro de 1995 a dezembro de 1996 (PTA 01.000136279-60) e de janeiro de 1997 a dezembro de 1997 (PTA 01.000136789-47), apurados com base nos Balancetes Contábeis da empresa, Resumos Gerais de Incorporações de Balancetes de Agências e Apropriações e Rateios de Receitas Centralizadas, apresentadas mediante demonstrativos financeiros, boletins técnicos e circulares internas.

### **DAS PRELIMINARES**

#### **Preliminar 1**

A Impugnante requer a nulidade do Auto de Infração ao argumento que ele não preenche os requisitos legais.

A Impugnante reclama que o Auto de Infração não faz qualquer menção à especificidade dos produtos para verificar a correta aplicação da alíquota, e nem mesmo o seu demonstrativo em anexo esclarece se a alíquota aplicada é a correta.

Não procede tal afirmação, eis que, conforme se verifica dos demonstrativos que compõem os autos, os quais foram recebidos pela Impugnante, juntamente com o Auto de Infração, como comprovam os recibos constantes das peças fiscais, foram especificados os serviços, bem como suas respectivas contas e valores e a origem de cada um.

Encontra-se demonstrado, também, de forma expressa, a alíquota aplicada para cálculo do ICMS (18%).

A alíquota foi aplicada corretamente, em conformidade com o disposto no art. 59, inciso I, alínea "f" do RICMS/91 e art. 43, inciso I, alínea "f" do RICMS/96.

Nos termos dos dispositivos retromencionados, a alíquota de 18% deverá ser aplicada para a prestação de serviço de comunicação, exceto para o serviço de telefonia que é 25%, cujo valor está previsto na alínea "a" do art. 59 do RICMS/91, como do art. 43 do RICMS/96.

Não há se cogitar em aplicação da alíquota incidente nas prestações de serviços interestaduais para contribuintes, uma vez que não há registros nesse sentido, conforme esclarecimento nos autos.

Portanto, não há se falar em cerceamento de defesa, como alegou a Impugnante, uma vez que os demonstrativos informam as prestações de serviço objeto

da autuação, bem como a alíquota aplicada para cálculo do imposto relativamente a tais serviços.

A fiscalização não arbitrou valores, como entendeu a Impugnante, pois os valores utilizados pelo Fisco para composição da base de cálculo foram obtidos utilizando a documentação da própria contribuinte de onde foram retirados os valores de cada serviço.

Os artigos 202 e 203, ambos do CTN, foram mencionados pela defesa por equívoco, uma vez que o PTA não se encontra em dívida ativa.

Portanto, a argüição de nulidade da peça fiscal não pode ser acatada, uma vez que os quadros anexos aos trabalhos não deixam qualquer dúvida quanto à apuração do valor tributável e a alíquota aplicada, como também os Autos de Infração foram lavrados com observância do disposto no art. 58 da CLTA/MG.

### **Preliminar 2**

A empresa requer realização de perícia contábil identificada a fls. 370 (PTA n.º 01.000136279-60).

Não obstante a Litigante ter elencado a finalidade desejada em requerer tal expediente, não foram apontados de forma precisa os quesitos para a análise de Perícia, assim entendido nos termos do artigo 98, inciso III da CLTA/MG e art. 1º da Portaria n.º 01/88 do CC/MG.

Por conseguinte, não há de se tratar formalmente o pedido aludido. Mesmo se assim não fosse, a matéria tratada é supérflua pelas provas constantes dos autos (art. 116 da CLTA/MG).

### **Preliminar 3**

Com relação a alegação da Impugnante que o diretor e os gerentes foram eleitos erroneamente como Coobrigados, há de se esclarecer que o fato deles terem sido mencionados no quadro relativo a “Identificação de Sócios/Coobrigados” (PTA n.º 01.000136279-60), não significa que tratam-se de Coobrigados, tanto que nem foram intimados.

Aliás, a rigor, não é obrigatório constar no Auto de Infração os nomes dos diretores, gerentes ou representantes da sociedade autuada. A responsabilidade dessas pessoas decorre da norma estatuída no art. 135, inciso III, do CTN.

Por outro lado, os diretores da empresa não se tratam de Coobrigados, uma vez que são enquadrados no código “S”, relativo a sócio, nos termos da Instrução Normativa DCT/SRE n.º 02/95.

Apesar de não se fazer constar do Auto de Infração qualificação nesse sentido (código “S” ou “C”), entende-se que, com base na legislação tributária

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aplicável, o diretor, como também os gerentes identificados na peça fiscal não se tratam de Coobrigados uma vez que não estão na condição de responsável tributário solidário.

### DO MÉRITO

O art. 2º, inciso XI do RICMS/91, como também do RICMS/96, que recepcionaram o art. 6º, inciso XI da Lei n.º 6.763/75 estabelecem que ocorre o fato gerador do imposto na geração, emissão, transmissão, retransmissão, repetição, ampliação ou recepção de comunicação de qualquer natureza, por qualquer processo, ainda que iniciada ou prestada no exterior, ressalvado o serviço de comunicação realizado internamente no estabelecimento do próprio contribuinte.

A empresa presta serviço de comunicação, quais sejam telegramas, telex, fax post e serviço postal, este último, compreendendo as vendas de selos franqueados, franqueamento em equipamentos mecânicos e postagem em geral.

Conforme ressalta a fiscalização, a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (EBCT) participa do processo de comunicação, “como agente de transmissão, portanto, responsável pela interação entre as pessoas, funcionando como agente transportador da comunicação, levando as mensagens escritas tipo: telex, telegrama e carta aos mais diversos lugares do mundo, utilizando como processo de transmissão os métodos convencionais (entrega porta a porta) ou por meio mecanizado (aparelhamento técnico)”.

Em analisando o conceito de comunicação dada por Aurélio Buarque de Holanda, transcrito pelo Fisco, pode-se verificar que a comunicação é o ato ou efeito de transmitir mensagens por meio de métodos diversos, quer através de linguagem falada ou escrita, ou de outros sinais, signos ou símbolos. Trata-se também da transmissão de mensagem entre uma fonte e um destinatário, distintos de tempo e/ou no espaço, utilizando um código comum.

Observa-se, então, que a EBCT presta serviço de comunicação ao transmitir mensagens de uma fonte para um destinatário, configurando, assim, fato gerador do imposto, nos termos do inciso XI do art. 2º do RICMS/91 e do RICMS/96.

Conforme demonstrado nos autos, o Fisco adotou para a base de cálculo do valor das prestações os dados constantes dos Resumos Gerais de Incorporações de Balancetes de Agências, que apresenta os resultados das operações de forma descritiva dos produtos e serviços, bem como dos Balancetes Contábeis da empresa que consolida as informações dos Resumos Gerais da Incorporação de Balancetes das Agências.

Em analisando os Resumos Gerais de Incorporações de Balancetes de Agências, que apresenta todas as contas de forma descritiva, os Balancetes Contábeis Centralizados, como também a Consolidação Global das Receitas Operacionais, verifica-se que o Fisco tributou apenas os serviços de comunicação que são fato gerador do imposto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As contas, objeto da autuação, originaram da “Incorporação de Balancetes”, do “Balancete Contábil Centralizado”, ou do demonstrativo denominado “Apropriações e Rateios de Receitas Centralizadas”.

No caso da conta do “Balancete Contábil Centralizado” apresentar subcontas, onde todas são fato gerador do imposto, a fiscalização adotou o valor constante nesse Balancete. Em caso contrário, adotou as contas do resumo “Incorporação de Balancetes”.

O valor da conta 32102000000, referente a Carga Maq. Franquear-Permission. foi retirado do “Balancete Contábil Centralizado”, uma vez que as contas descritivas que compõem tal conta são fato gerador do imposto, no caso a conta 32102000001, código IBA 3016 e 8087.

Já, no caso da conta 32107000000 – Filatelia, englobar outras subcontas que não se tratam de serviço de comunicação, conforme demonstram as contas descritivas da “Incorporação de Balancetes”, a fiscalização considerou apenas as conta descritiva “Selo Natal/93”, código IBA 3186.

Quanto aos valores discriminados nas planilhas de Apropriação e Rateios de Receitas Centralizadas, repassadas mensalmente às Regionais por meio dos Informativos Financeiros, vide, por exemplo, os documentos de fls. 41, 61 e 86, a Autuada, atendendo a intimação da fiscalização a fls. 274, responde que tais valores são contabilizados, de forma centralizada, no seu departamento de controladoria, conforme resposta a fls. 301, todas do PTA 01.000136279-60.

No referido documento, a Autuada também esclarece que os valores lançados em tais planilhas representam serviços efetivamente prestados e que não aparecem nos Balancetes Contábeis das Regionais, porque são apurados mediante o sistema de faturamento centralizado.

Evidencia, assim, que tais valores representam os serviços realizados. No entanto, esses valores não foram contabilizados nos Balancetes Contábeis das Regionais.

Os serviços constantes nesses Informativos Financeiros Mensais que foram objeto de autuação referem-se ao malote convencional e o telexograma, por se tratarem de serviços de comunicação.

O malote trata-se de coleta, transporte e entrega de correspondências e objetos de forma agrupada e o telexograma é a forma de comunicação realizada por meio de fita tape.

A fiscalização elaborou planilhas Demonstrativas de Receitas Mensais Totais Consolidadas, referentes ao período de janeiro/95 a dezembro/96, com base nos Balancetes Contábeis Mensais da Regional/MG e nos Informativos Financeiros Mensais e/ou Boletins Internos correspondentes, que foram enviados à Autuada para

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

serem analisados e ratificados, se representarem a expressão real da receita global do período.

As únicas diferenças encontradas pela Autuada foram aquelas mencionadas no documento de fls. 301 do PTA 01.000136279-60, o que demonstra que a Impugnante concordou com o restante.

Além disso, tais diferenças não interferiram no cálculo das receitas de comunicação (malote convencional e telexograma), objeto da exigência fiscal.

Desse modo, por se enquadrarem no conceito de comunicação, os serviços arrolados nos demonstrativos devem ser tributados pelo ICMS, consoante a disposição contida no inciso XI do art. 2º do RICMS/91 e do RICMS/96.

Entende a Impugnante que as exigências não devem prevalecer, ao fundamento que a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (EBCT) não pode figurar no polo passivo da cobrança, face o disposto no art. 150, inciso VI, alínea “a” da CF/88.

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 ressalta 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”.

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.”

“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.

Aliás, o art. 173, § 1º e 2º da CF/88 deixa claro que a imunidade constitucional não se aplica à empresa pública que realiza atividades econômicas.

Então, em se tratando de Empresa Pública, conforme definido no art. 2º da Lei n.º 6538/78, transcrito pela Impugnante, a EBCT, ao realizar atividade econômica, não pode receber tratamento tributário especial, em detrimento de outras empresas privadas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inclusive, o Tribunal Regional Federal – TRF4 firmou o entendimento que “a empresa pública que detém personalidade privada e patrimônio próprio, não se faz abranger na imunidade recíproca prevista no art. 150, inciso VI da Lei Maior”.

Improcede a afirmativa da Impugnante que a remuneração dos serviços por ela prestados 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 comunicação prestado pela EBCT.

É importante destacar as diversas decisões mencionadas pela fiscalização às fls. 470/472 do PTA 01.000136279-60, onde os diversos Tribunais Regionais Federais entenderam que a EBCT não está alcançada pela imunidade recíproca prevista no art. 150, inciso VI da CF/88.

Portanto, a EBCT não goza da imunidade tributária prevista no art. 150, inciso VI, alínea “a” da CF/88, uma vez que, em se tratando de empresa pública que desenvolve atividade econômica, inclusive remunerada mediante preço/tarifa, ela sujeita-se ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações tributárias, consoante o § 1º do art. 173 da CF/88.

Ao contrário do que alega a Impugnante, os serviços por ela prestados são fato gerador do ICMS, uma vez que, como salientado pela fiscalização, ela atua como agente transportador da comunicação, levando as mensagens escritas, como telex, telegrama e carta a diversos lugares do mundo, utilizando com processo de transmissão os métodos convencionais (entrega porta a porta) ou por meio mecanizado (aparelhamento técnico).

Importante destacar que “na comunicação da modalidade escrita, a transmissão ocorre no momento da distribuição porta a porta feita pelo agente responsável pelo processo, por isso cobra preços e tarifas de seus usuários. Dentre estes tipos de operações, encontramos: telegrama, telex, fax post, carta, dentre outros correlatos. Destes, somente telegrama, telex e fax post vêm sendo tributado normalmente”, como argumentou a fiscalização.

Assim, como constatado pela fiscalização, entende-se que ocorreu “o fato gerador nas prestações de comunicação realizadas pela Autuada, já que se configuram uma situação de fato e as circunstâncias materiais necessárias à existência do respectivo fato gerador, ou seja, uma empresa prestando serviços de comunicação e configurando-se como contribuinte por ter relação pessoal e direta com a situação”, atendendo, assim, a disposição do art. 114 do CTN, bem como o inciso I do parágrafo único do art. 121 do mesmo Código.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os serviços de comunicação prestados pela Autuada atendem os dispositivos legais de tributação desses serviços, quais sejam, art. 6º, inciso XI da Lei n.º 6.763/75, art. 2º, inciso XI do RICMS/91 e RICMS/96.

Observa-se, ainda, que a legislação tributária não contempla as prestações realizadas pela Impugnante com o benefício da isenção, conforme previsto no art. 13 do RICMS/91 e no art. 6º do RICMS/96, c/c Anexo I do mesmo Regulamento.

No que concerne à inconstitucionalidade da Lei n.º 6.763/75 argüida pela Impugnante, ressalta-se a limitação de competência estatuída no art. 88, I, da CLTA/MG. Por outro lado, a instauração do contencioso administrativo fiscal não veda o acesso do contribuinte ao Poder Judiciário, este sim o foro competente para apreciar questões de ordem constitucional, nos termos do art. 5º, inciso XXXV, da CF/88.

A Impugnante alerta para o fato que a fiscalização não levou em consideração os valores restituídos a título de indenização por extravio e receita cancelada, contas essas que espelham a devolução de valores, quando a entrega dos objetos postais não se efetivam, nos termos previstos pela legislação postal ou por cláusula penal contida em contrato de prestação de serviços eventualmente firmados com particulares.

No entanto, tal pretensão não deve prevalecer, pois, conforme explica o Fisco e como se verifica dos documentos que integram o presente processo, os valores lançados como base de cálculo tiveram sua origem nos registros contábeis da empresa, onde foram considerados os estornos lançados em cada conta, a diferença entre o débito e o crédito, no caso dos Balancetes Contábeis, ou apropriações dos seus respectivos saldos, no caso das Incorporações de Balancetes de Agências.

Ademais, o Fisco não considerou os valores relativos a “indenização por extravio” e “receitas canceladas”, por estarem lançados de forma genérica, por terem natureza tributária diferente do ICMS e, ainda, por não permitirem sua perfeita identificação e aplicação em serviços específicos.

Correto está o procedimento do Fisco, em não considerar os valores relativos à conta de “receita cancelada”, uma vez que tais contas só poderiam ser consideradas se os seus registros permitissem a perfeita separação das receitas canceladas, com detalhamento dos serviços.

Com relação à conta indenização por extravio, como explica o Fisco, ela se refere a seguro, o que não permite sua utilização como cancelamento de serviço.

A Impugnante diz que as multas aplicadas têm efeito de confisco, que é vedado pela Constituição Federal.

No entanto, o confisco diz respeito a tributo e não a penalidade.

Reza a CF/88, em seu art. 150, inciso IV “*é vedado utilizar tributo com efeito de confisco*”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Teoria do confisco diz respeito ao montante do tributo que ultrapassa a renda ou a propriedade da pessoa, caso que não restou caracterizado nos autos.

A Impugnante diz que os documentos apresentados pelo Fisco não corroboram com os documentos por ele apresentados.

Tal entendimento não deve prevalecer, uma vez que as Notas Explicativas às Demonstrações Financeiras de 1999 mostram que a Autuada é empresa pública de direito privado, conforme consta da Nota 1 que trata da caracterização da entidade.

Além disso, a Demonstração do Resultado do Exercício, mostra o objetivo da empresa em ter lucro no desenvolvimento da sua atividade, característica das empresas de direito privado.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar as infrações.

Portanto, são legítimas as exigências fiscais, inclusive a Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XVI da Lei n.º 6.763/75, tendo em vista que a Autuada promoveu a prestação de serviço de comunicação sem emissão de documento fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, indeferir os pedidos de juntada de documentos apresentados à Secretaria e a retirada dos processos de pauta. Ainda em preliminar, também à unanimidade, rejeitar as arguições de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedentes os Lançamentos, mantendo-se as exigências fiscais. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Vander Francisco Costa, Cleusa dos Reis Costa e Luiz Fernando de castro Trópia.

**Sala das Sessões, 02/03/01.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente/Relator**