

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 19.122/09/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 02.000213980-42  
Impugnação: 40.010123737-02 (Coob.)  
Impugnante: Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (Coob.)  
IE: 062014462.00-13  
Autuado: Dipromed Comercial Farmacêutico Ltda.  
IE: 062256725.00-84  
Proc. S. Passivo: Deophanes Araújo Soares Filho/Outro(s)(Coob.)  
Origem: DF/Montes Claros

***EMENTA***

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE - PROCEDIMENTO FISCAL IRREGULAR. Constatado vício formal do lançamento, tendo em vista falta de comprovação efetiva do valor atribuído às mercadorias pela Fiscalização, resultando em cerceamento do direito de defesa da Impugnante, o que determina a nulidade do Auto de Infração. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

Trata-se a autuação consubstanciada no Auto de Infração em análise de imputação fiscal de saída de mercadoria (medicamentos), desacompanhada de documentação fiscal hábil, decorrente de diligência realizada, em 14 de setembro de 2007, no estabelecimento da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (Coobrigada), situada à Rua Rodrigues Carvalho, 472, bairro São José, em Montes Claros – Minas Gerais, onde foi constatada presença do volume único registrado como encomenda PAC SE 52048505.

A partir de tal verificação foi lavrado o Auto de Infração tendo como Autuada - Dipromed Comercial Farmacêutico Ltda, Inscrição Estadual nº IE: 062256725.00-84, e por força do artigo 21, da Lei nº 6.763/75, como Coobrigada, a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, exigindo-se o recolhimento do ICMS e o pagamento das Multas de Revalidação e Isolada, esta última capitulada no artigo 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e majorada nos termos dos §§ 6º e 7º, do artigo 53, da mesma lei.

Como a encomenda estava desacompanhada de documento fiscal que acobertasse as mercadorias, lavrou-se o “Termo de Apreensão e Depósito” nº 036680, com o conseqüente depósito das mercadorias apreendidas no Posto Ariston Coelho.

Consta ainda do Auto de Infração que, para o cálculo do imposto, foram adotados preços de mercadorias similares no mercado varejista da cidade de Montes Claros.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Coobrigada apresentou, tempestivamente, por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 19/41, que, em apertada síntese, trouxe os seguintes argumentos:

- necessário se faz que a Fiscalização informe o método pelo qual alcançou o valor da base de cálculo, discrimine, em detalhes, os objetos apreendidos, posto que, de outro modo, impede a defesa quanto ao valor pretendido;

- é obrigação da Fiscalização, nos termos da legislação estadual, informar o valor de mercado dos bens apreendidos;

- ante a informação constante do próprio Auto de Infração, verifica-se que a base de cálculo foi obtida de forma totalmente aleatória, e a suposta pesquisa de mercado realizada não atende a aferição da real base de cálculo das mercadorias;

- é inaceitável que Fiscais atribuam valor a objetos sem documentar onde foi realizada a pesquisa de mercado;

- o TAD apresenta descrição, absolutamente genérica, dos objetos apreendidos o que, por si só, não permite o levantamento de preços de mercado;

- é notório que esse tipo de mercadoria comporta uma grande diversidade de preços, dado as características individuais, especialmente quanto à marca e fabricante;

- toda e qualquer atuação da Fiscalização que se afaste das normas legais, corre o perigo de ser considerada ilegal, levando a nulidade do ato administrativo;

- cita decisões deste Conselho que corroboram seu entendimento;

- o vício que incide sobre o documento é absoluto, por expressa previsão legal, devendo o lançamento ser desconstituído, declarando-se a nulidade do Auto de Infração, o que desde já se requer;

- o Estado de Minas Gerais, no caso, a Fazenda Pública, é carecedor da cobrança de ICMS em face da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, pessoa jurídica federal, gozar da imunidade tributária conforme estatuído no artigo 150, inciso VI, alínea “a”, da Constituição Federal de 1988;

- sendo a ECT uma empresa pública da administração indireta federal, equiparada à Fazenda Pública por força do artigo 12, do Decreto-Lei nº 509/69, enquadra-se perfeitamente na imunidade prevista no referido artigo;

- que designa o serviço público é a atividade constitucionalmente ordenada, própria do Estado, bem ao contrário da exploração econômica, própria do setor privado;

- cita doutrina e jurisprudência sobre o tema;

- a União Federal detém a competência exclusiva, em todo o território nacional, para prestar os serviços postais e de telegrama;

- o que designa serviço público é a atividade, que, pela ordenação constitucional, é própria do Estado, diversamente da exploração de atividade econômica, que é própria do setor privado;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- em relação ao serviço postal, a Constituição (desde a de 1891) qualificou-o como serviço público, dado que essa atividade é um dever do Estado;
- cita legislação e doutrina para embasar sua afirmativa de que todas as atividades que envolvam o recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos de correspondência, valores e encomendas são caracterizadas como serviço postal;
- discorre sobre a organização administrativa federal e a forma como nela está incluída;
- discorre sobre a criação da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, tendo como objeto a exploração dos serviços de postagem, em nome da União Federal e em regime de monopólio;
- é imune a qualquer tipo de imposto, conforme artigo 150, da CF/88, por ser prestadora de serviços públicos, por delegação da União, extraíndo-se daí que o exercício indireto é da União e ECT tem o múnus;
- não há previsão legal para a exação, pois o serviço postal de transporte não é fato econômico de relevância jurídica, por fim, o serviço postal de transporte que escapa à hipótese de incidência legalmente estabelecida;
- o recebimento, o transporte e a entrega de objetos postais, praticados nessa ordem e com essa finalidade, agasalhada pelo manto da Lei Postal, não podem ser interpretados ou analisados isoladamente, sendo elos de uma corrente, ou mesmo partes de um corpo que só funciona com a ação conjunta de seus membros;
- o serviço postal é muito mais complexo que um serviço de transporte;
- o transporte no serviço postal está incutido como uma parte de seu conceito, não podendo ser avaliado como item autônomo;
- o serviço postal, tributado pelo Fisco Mineiro, não se constitui como fato gerador do ICMS;
- sua atividade nunca poderá ser confundida com o serviço de transporte executado por particulares, pois a ECT tem a obrigação legal de oferecer e garantir o serviço postal a todos os cidadãos brasileiros, sendo suas tarifas fixadas por Órgãos do Governo Federal;
- a Constituição Brasileira contém grande número de preceitos que talham, de modo rígido e exaustivo, o exercício da tributação devendo o legislador ordinário observar os parâmetros constitucionais que disciplinam o exercício de sua competência;
- discorre sobre o ICMS concluindo que este imposto incide sobre a circulação jurídica (e, não meramente física) da mercadoria, sendo que, sem mudança da titularidade de mercadoria não há tributação por meio de ICMS;
- da essência do Serviço Postal, tem-se que não está incluso no conceito de fato gerador de ICMS, insculpido na Lei n° 6.763/75, não podendo ser tributado ante ao princípio da legalidade dominante no sistema tributário pátrio;
- pelo sigilo das correspondências e encomendas, postados os objetos com seu envoltório lacrado, impossível violá-lo, salvo nos casos permitidos na legislação;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cita o Convênio ICM 23/88 que diz a forma da Fiscalização agir e afirma que o Fisco estadual está descumprindo suas regras, praticando atos de violação postal, pois, seus agentes estão abrindo os objetos postais sem a presença do remetente ou do destinatário;

- não há como lhe exigir o tributo, primeiro, pelo fato de ser imune, segundo, pelo fato de que não lhe é possível verificar a existência e quiçá o teor dos documentos fiscais no interior das encomendas, terceiro, pelo Convênio ICM 23/88;

- discorre sobre as multas aplicadas afirmando que estas têm efeito confiscatório;

- o agente fiscal não possui poderes para violar correspondências e objetos postais transportados pela EBCT, posto que, a Lei 6.538/78, norma especial em relação a qualquer outra, define os casos em que os objetos postais podem ser violados, e, entre os permissivos legais não se encontra tal possibilidade;

- a própria apreensão das mercadorias já se mostra arbitrária, pois era a garantidora dos objetos postais até a entrega ao destinatário e, a partir do momento que a Fiscalização retirou de seu domínio os objetos postais, retirou também a obrigatoriedade de guarda e entrega dos bens apreendidos, cabendo a Secretaria de Fazenda todos os esforços para contactar os destinatários e realizar a entrega dos objetos postais sem qualquer tipo de dano.

Ao final, requer seja reconhecido o vício formal no lançamento, para declarar a nulidade do Auto de Infração ou a impropriedade da exação, desconstituindo-se o lançamento realizado.

O Fisco se manifesta às fls. 96/101, contrariamente ao alegado pela defesa, aos seguintes argumentos:

- a “Contagem Física de Mercadorias em Trânsito” descreve muito bem as mercadorias o que possibilita que os medicamentos sejam cotados, utilizando o software médico HiDoctor e outros sites que as revendem. Anexa as consultas realizadas;

- não se trata de lançamento cujo fato gerador fosse a prestação de serviço pela EBCT, razão pela qual não cabe discutir nestes autos se a EBCT como empresa pública de economia mista teria imunidade recíproca porque prestaria serviço público. A razão da autuação é a falta da nota fiscal da mercadoria;

- cita o artigo 128, do Código Tributário Nacional e o artigo 21, da Lei nº 6.763/75;

- o Remetente poderia ter escolhido, para o envio das mercadorias, uma transportadora ou os Correios e, na primeira hipótese, a transportadora particular, obrigatoriamente, deveria exigir a nota fiscal como condição para efetuar o transporte;

- quer a EBCT, se escolhida para efetuar o transporte, que as mercadorias deixem de ser mercadorias e passem a ser “objetos postais” amparados pelo “sigilo das correspondências” e dispensadas de acompanhamento dos documentos fiscais, mas não se trata de monopólio postal;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não cabe a EBCT questionar porque não foram autuados o remetente ou o destinatário, pois, na responsabilidade solidária não há o benefício de ordem;
- a EBCT está obrigada a exigir de seus usuários a apresentação de notas fiscais relativas aos objetos postados, conforme § 2º, do artigo 50, da Lei nº 6.763/75;
- cita o artigo 49 da Lei nº 6.763/75 para combater a afirmação de que o Fisco pratica atos de violação postal quando da fiscalização de “objetos postais”;
- o sigilo das correspondências protege as comunicações interpessoais, pensamentos, idéias e não o comércio de mercadorias;
- a EBCT, portanto, ao receber mercadorias para transportar, deve obrigatoriamente exigir do remetente as notas fiscais respectivas, e em falta destas, rejeitar a prestação do serviço;
- a multa foi aplicada dentro dos ditames legais e não tem efeito de confisco, pois 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.

Ao final, requer seja julgado procedente o lançamento.

Tendo em vista terem a juntada dos documentos de fls. 102/112, abriu-se vista dos autos por 05 (cinco) dias à Impugnante, mas esta não se manifestou.

---

### **DECISÃO**

Conforme já relatado, versa a presente autuação acerca da imputação fiscal de transporte de mercadorias sem a documentação fiscal correspondente.

Trata-se a autuação consubstanciada no Auto de Infração em análise de imputação fiscal de saída de mercadoria (medicamentos), desacobertada de documentação fiscal hábil, decorrente de diligência realizada, em 14 de setembro de 2007, no estabelecimento da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (Coobrigada), situada à Rua Rodrigues Carvalho, 472, bairro São José, em Montes Claros – Minas Gerais, onde foi constatada presença do volume único registrado como encomenda PAC SE 52048505.

A partir de tal verificação foi lavrado o Auto de Infração tendo como Autuada - Dipromed Comercial Farmacêutico Ltda, Inscrição Estadual nº IE: 062256725.00-84, e por força do artigo 21, da Lei nº 6.763/75, como Coobrigada, a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, exigindo-se o recolhimento do ICMS e o pagamento das Multas de Revalidação e Isolada, esta última capitulada no artigo 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e majorada nos termos dos §§ 6º e 7º, do artigo 53, da mesma lei.

Como a encomenda estava desacompanhada de documento fiscal que acobertasse as mercadorias, lavrou-se o “Termo de Apreensão e Depósito” nº 036680 (fl. 08), com o conseqüente depósito das mercadorias apreendidas no Posto Ariston Coelho.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É importante ressaltar que consta ainda do Auto de Infração que, “*para o cálculo do imposto, foram adotados preços de mercadorias similares no mercado varejista da cidade de Montes Claros*”.

Registre-se ainda que, após o Auto de Infração e anteriormente a Impugnação, não se encontram nos autos quaisquer documentos comprovando os valores adotados para fixação da base de cálculo do imposto e das multas exigidas.

As mercadorias objeto da autuação foram descritas pelo Fisco na “Contagem Física de Mercadorias em Trânsito” (fls. 05/06) e no “Termo de Apreensão e Depósito – TAD” (fl. 08) e, como pode ser verificado em tal documento, são medicamentos diversos, tais como, complexos vitamínicos, antibióticos, spray aromatizante bucal, esparadrapo e testes de gravidez.

Em sua peça defensiva, conforme pode ser visto do relatório acima, a Impugnante questionou, preliminarmente, o arbitramento efetuado pelo Fisco, afirmando que a fiscalização tem a obrigação de descrever os bens apreendidos, apresentando detalhes que possam individualizá-los, possibilitando a correta avaliação mercadológica dos mesmos, sendo certo que, em relação aos produtos apontados não existem tais dados, fato que impossibilita a mensuração da correção do valor apresentado pela fiscalização como base de cálculo para o ICMS.

Inicialmente cumpre analisar a preliminar argüida pela Impugnante.

Neste ponto importante lembrar que, apesar da peça fiscal não ofender algumas das normas legais apontadas pela Impugnante, efetivamente não se verifica no presente processo a robusta comprovação dos parâmetros utilizados para fixação do valor atribuído às mercadorias e que serviu de base de cálculo para a formulação das exigências quer do imposto, quer das multas.

Também torna-se crucial ressaltar que esta decisão não está apreciando a questão invocada pela Impugnante de seu direito a imunidade tributária, pois a matéria afeta ao arbitramento procedido pela Fiscalização, para avaliação das mercadorias constantes da “Contagem Física de Mercadorias em Trânsito” (fls. 05/06) e do “Termo de Apreensão e Depósito – TAD” (fl. 08), merece ser primeiramente verificada.

Como se pode observar pela descrição das mercadorias apreendidas, as mesmas se referem a diversos medicamentos e, como é de conhecimento notório, este tipo de mercadoria comporta uma grande diversidade de preços dadas as características, fabricantes e, até mesmo, em função de promoções.

Não se observou no presente processo juntamente com os documentos que se referem à autuação e instruem o feito fiscal, bem como anteriormente à Impugnação apresentada, qualquer comprovação do suporte real do arbitramento realizado pelo Fisco. Portanto, não havia qualquer elemento de prova que assegurasse à Câmara que os valores adotados representavam efetivamente a realidade dos preços de mercado, tal como ditam as normas regulamentares.

Tampouco é possível ao julgador apurar o valor de tais mercadorias não só por tê-las em mãos como também por não comportarem diversidade de preços.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco se apercebendo desta situação fez acostar aos autos, às fls. 102/112, pesquisa extraída da internet contendo preços das mercadorias.

Ressalte-se quanto a esta pesquisa, que o relatório do Auto de Infração consta, textualmente, que o parâmetro utilizado para autuação foram os “preços de mercadorias similares no mercado varejista da cidade de Montes Claros”.

Na pesquisa trazida junto a Manifestação Fiscal não é possível verificar que aquele preço é o do comércio varejista de Montes Claros.

Ademais, cumpre destacar, que a coleta de preços apresentada às fls. 102/112 foi realizada já em 2009, junto com a manifestação fiscal conforme se pode ver no rodapé das fls. 102/108, enquanto que a autuação se deu em 14 de setembro de 2007.

Importante aqui verificar o inteiro teor do inciso III, do artigo 53, da Parte Geral do RICMS/MG, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02, *in verbis*:

Art. 53 - O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

.....  
III - a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal;  
.....

Como pode ser visto, a norma retro transcrita, traz a autorização para o arbitramento no caso de constatação de mercadoria desacobertada. Entretanto, a forma como se dará o arbitramento não é ditada pelo artigo 53, acima transcrito, mas pelo artigo 54, do mesmo Regulamento, que ora passamos a apresentar:

Art. 54 - Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

I - o valor de pauta;

II - o preço corrente da mercadoria, ou de sua similar, ou da prestação, na praça do contribuinte fiscalizado ou no local da autuação;

III - o preço FOB à vista da mercadoria, calculado para qualquer operação;

IV - o preço de custo da mercadoria acrescido das despesas indispensáveis à manutenção do estabelecimento, nos termos do § 3º deste artigo, quando se tratar de arbitramento do montante da operação em determinado período, no qual seja conhecida a quantidade de mercadoria transacionada; (Redação anterior que teve vigência de 15 de dezembro de 2002 a 03 de abril de 2009)

V - o valor fixado por órgão competente, hipótese em que serão observados os preços médios praticados, nos 30 (trinta) dias anteriores, no mercado da região onde ocorrer o fato gerador, ou o preço divulgado ou fornecido por organismos especializados, quando for o caso;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VI - o valor da mercadoria adquirida acrescido do lucro bruto apurado na escrita contábil ou fiscal, na hipótese de não-escrituração da nota fiscal relativa à aquisição;

VII - o valor estabelecido por avaliador designado pelo Fisco;

VIII - o valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios, titular da empresa individual, acionista controlador da companhia ou por terceiros, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem demonstradas;

IX - o valor médio das operações ou das prestações realizadas no período de apuração ou, na falta deste, no período imediatamente anterior, na hipótese dos incisos I, IV e V do artigo anterior;

X - o valor constante do totalizador geral, no caso de equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), Máquina Registradora (MR) ou Terminal Ponto de Venda (PDV) utilizados em desacordo com o disposto neste Regulamento;

XI - o valor que mais se aproximar dos parâmetros estabelecidos nos incisos anteriores, na impossibilidade de aplicação de qualquer deles. (Efeitos de 15 de dezembro de 2002 a 03 de abril de 2009 - esta redação não está mais em vigor, embora estivesse à data da autuação)

§ 1º - A Superintendência da Receita Estadual (SRE), nas hipóteses do artigo anterior, poderá estabelecer parâmetros específicos, com valores máximo e mínimo, para o arbitramento do valor de prestação ou de operação com determinadas mercadorias, podendo tais parâmetros variar de acordo com a região em que devam ser aplicados e ter seu valor atualizado, sempre que necessário.

§ 2º - O valor arbitrado pelo Fisco poderá ser contestado pelo contribuinte, mediante exibição de documentos que comprovem suas alegações.

.....

Vê-se do artigo acima que o Fisco pode buscar o preço corrente da mercadoria na praça ou no local da autuação. Entretanto, também pode ser visto que não há qualquer menção no artigo acima transcrito de que, optando por buscar o preço corrente da mercadoria, o Fisco não tenha que demonstrar qual é este preço.

É certo que pelo § 2º, do artigo 54, o valor arbitrado pelo Fisco poderá ser contestado pelo contribuinte com a exibição de documentos que comprovem suas alegações. Entretanto, no caso em tela, como o Fisco não trouxe aos autos o parâmetro por ele utilizado também o contribuinte não tem meios de verificar a realidade dos valores arbitrados.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No presente caso a discussão instaurada é exatamente o fato de não haver esta demonstração. Não é o caso de desacreditar nos valores lançados pelo Fisco, mas sim de se ater ao ritual processual que deve ser seguido e às regras constitucionais que asseguram o amplo direito de defesa quer na esfera judicial ou administrativa. Sem a efetiva comprovação dos valores apurados e dos parâmetros utilizados não pode o contribuinte refutá-los. Esta situação fica ainda mais latente nos presentes autos, pois a Impugnante não é empresa do ramo de comércio de medicamentos, não estando afeta, portanto a tal mercado.

Nesse sentido, fica fragilizado o trabalho fiscal, no que diz respeito ao arbitramento procedido pela Fiscalização, pois, o mesmo não está amparado em laudo oficial ou documento semelhante que possa trazer a certeza de um julgamento seguro.

Os documentos apresentados junto a Manifestação Fiscal, não se prestam a fazer a devida demonstração da correção dos valores adotados quando da autuação. Isto porque os preços ali constantes não são da “*de mercadorias similares no mercado varejista da cidade de Montes Claros*”, como dito no Auto de Infração.

Acrescente-se que não há nos autos provas de que os preços ali constantes sejam similares àqueles em vigor à época da autuação.

Ademais, com os preços colhidos na internet o Fisco não alcançou fornecer elementos robustos e condizentes com a realidade dos fatos, que pudessem levar à certeza e liquidez necessários a manutenção do feito fiscal.

Ocorre que, mesmo nesta segunda oportunidade, não foi anexado aos autos qualquer documento que demonstrasse que os preços arbitrados eram compatíveis com os de mercado (*preço corrente das mercadorias*).

Os preços trazidos pelo Fisco quando da Manifestação Fiscal não surtiram os efeitos no sentido de sustentar o feito fiscal fornecendo elementos à Impugnante para que pudesse exercer seu amplo direito de defesa, uma vez não carreados aos autos documentos que possibilitassem a averiguação da razoabilidade da base de cálculo adotada pelo Fisco, ou seja, se esta era ou é compatível com o preço corrente das mercadorias no local e à época da autuação.

Destaque-se também que, mesmo que os documentos apresentados se prestassem a demonstrar os preços de mercadorias similares no mercado varejista de Montes Claros – Minas Gerais à época da autuação, deveria ser concedido à Impugnante o prazo de 30 (trinta) dias para apresentação de nova Impugnação, pois só assim estaria respeitado seu direito à ampla defesa na esfera administrativa.

Assim sendo, não resta outro caminho a esta Câmara senão o de declarar nulo o presente Auto de Infração, por vício formal quanto à obtenção da base de cálculo, face à inobservância do disposto no artigo 54, do RICMS/02, uma vez não anexados aos autos parâmetros que pudessem respaldar o arbitramento efetuado pelo Fisco.

Acrescente-se que a falta de tais parâmetros retira do lançamento os seus requisitos básicos de certeza e liquidez.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em declarar nulo o Auto de Infração, por vício formal do lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros e Edécio José Cançado Ferreira.

**Sala das Sessões, 17 de abril de 2009.**

**Mauro Heleno Galvão**  
**Presidente / Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Relatora**

CC/MG