

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.442/12/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 02.000215902-61  
Impugnação: 40.010130563-10 (Coob.)  
Impugnante: Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (Coob.)  
IE: 062014462.00-13  
Autuado: Wesley Sabaini Eletronicos Ltda ME  
CNPJ: 10.870763/0001-47  
Proc. S. Passivo: Raquel Martins Oliveira Zandona Guimarães/Outro(s)(Coob.)  
Origem: DFT/Belo Horizonte

### **EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO – CORRETA A ELEIÇÃO - SOLIDARIEDADE.** Correta a eleição da Coobrigada para o polo passivo da obrigação tributária nos termos do inciso IX do art. 21 da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA - TRANSPORTE DESACOBERTADO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL.** Constatado o transporte de mercadorias desacobertas de documentação fiscal e sem comprovação de pagamento do imposto devido. Irregularidade apurada conforme contagem física de mercadorias efetuada no local da autuação. Legítimas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75. Razões de defesa incapazes de elidir o trabalho fiscal. Lançamento precedente. Decisão unanime.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o transporte de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme Anexo ao Auto de Apreensão e Depósito (AAD) nº 038542. Irregularidade apurada no estabelecimento da Coobrigada/Impugnante.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada, capitulada no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Coobrigada apresenta, tempestivamente, por meio de seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 17/35, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 41/59.

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

A Impugnante/Coobrigada reclama em preliminar a nulidade do lançamento, alegando que o Fisco deve informar o método pelo qual alcançou o valor da base de cálculo discriminando, em detalhes, os objetos apreendidos.

Ainda em preliminar, aduz que a base de cálculo foi obtida de forma totalmente aleatória, e sequer foi realizada pesquisa de mercado, não havendo fundamentos suficientes que legitimam a aplicação de valor aleatório de MVA (Margem de Valor Agregado).

Ocorre que, a referida alegação não tem como prosperar, porquanto, como bem esclarece o Fisco e atestam os documentos de fls. 12/13, o valor tomado como base de cálculo corresponde ao valor venal das mercadorias, anunciado na internet em sítio mantido pelo remetente, e atendem aos critérios definidos na legislação de regência para fixação da base de cálculo.

De outro lado, a MVA trata-se de percentual definido no RICMS/02 utilizado nos casos de mercadorias sujeitas à substituição tributária. O presente lançamento sequer cogitou aplicação de MVA na definição dos preços dos produtos retidos.

Desta forma, verifica-se que no lançamento foram observados todos os requisitos necessários e suficientes para a sua validade, não se observando qualquer ofensa a direitos e garantias da Impugnante.

### **Do Mérito**

A autuação versa sobre o transporte de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

A Impugnante alega estar alcançada pela imunidade recíproca esculpida na Constituição da República. Ora, a Fazenda Pública Estadual não se insurgiu contra a decisão do STF (Supremo Tribunal Federal) que confirmou tal condição. Não há discordância de que o serviço postal obrigatório e exclusivo, determinado constitucionalmente, seja serviço público. Tampouco há divergência de que a não tributação sobre este serviço seja efeito da imunidade recíproca.

Todavia, a imunidade recíproca proclamada pelo STF nos acórdãos colacionados à peça impugnatória restringe-se à prestação de serviço público obrigatório e exclusivo prestado pelo ente público, *in casu*, o monopólio estatal se limita ao que vulgarmente denomina-se de “correspondências”.

Tanto assim é que o STF, conforme se pode vislumbrar pelos acórdãos mencionados pela Impugnante, declara que a imunidade recíproca que atinge a empresa pública ECT (Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos) se limita aos tributos (impostos) que possam atingir aquela atividade.

O preclaro entendimento do STF se baseia na consciência de que a empresa pública prestando serviço público não estaria alcançada pelas limitações delineadas no art. 173 da Constituição da República. Naquelas decisões o STF deixa claro que as empresas públicas prestadoras de serviço público diferem das que exercem atividade econômica.

Tomando a evolução doutrinária como lastro, existem duas formas conceituais de serviço público. Em sentido amplo, entende-se por serviço público toda a prestação estatal incluindo desde as atividades econômicas, a jurisdição, a segurança pública, o poder de polícia e a regulação estatal. Em sentido estrito, serviço público é

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

concebido como a atividade dotada de sentido econômico, revestida de relevância social, cuja exploração a Constituição ou a lei cometem a uma das esferas da Federação como forma de assegurar o seu acesso às pessoas.

O sentido estrito, por próprio, vem sendo absorvido e se presta a esclarecer a questão central da discussão inserta neste PTA.

A Constituição se refere às duas acepções de serviço público. No art. 145, inciso II, a expressão “serviços públicos” afigura-se na conceituação em seu sentido amplo, ou seja, atuação estatal indelegável, remunerada por taxa, excluída aquela passível de exploração econômica. No art. 175 (Capítulo da Ordem Econômica) o termo está no sentido restrito, prevendo a prestação de serviços públicos passíveis de exploração econômica pelo Estado e também pela iniciativa privada. No parágrafo único deste artigo está definido inclusive que será a lei que determinará a política tarifária.

Art. 175. Incumbe ao Poder Público, na forma da lei, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, sempre através de licitação, a **prestação de serviços públicos** (grifou-se).

Parágrafo único. A lei disporá sobre:

I - o regime das empresas concessionárias e permissionárias de serviços públicos, o caráter especial de seu contrato e de sua prorrogação, bem como as condições de caducidade, fiscalização e rescisão da concessão ou permissão;

II - os direitos dos usuários;

III - **política tarifária** (grifou-se);

IV - a obrigação de manter serviço adequado.

A ECT é uma empresa pública e está vinculada ao Ministério das Comunicações (art. 2º da Lei nº 6538/78, art. 2º do Decreto-lei nº 509/69 e art. 1º do Decreto nº 83.726/79). Desta sorte, os serviços prestados pela empresa estão alcançados pela regulação estatal e, via de consequência, pelos princípios estatuídos no art. 37 da Constituição da República.

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (...).

Ressalte-se que a defesa do bem público “tributo”, independentemente de qualquer outra interpretação que possa dar o intérprete à norma tributária, é obrigação do Poder Público.

O Código Civil Brasileiro, em seu art. 730, define como contrato de transporte o ato de transportar, mediante remuneração, pessoas ou bens, de um lugar para outro. A ECT promove, como indicado em sua manifestação, nos termos do art. 9º da Lei nº 6.538/78, a coleta, o transporte e a entrega de objetos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Noutros termos, executa serviço de transporte oneroso que poderá estar agasalhado ou não pela exclusividade de exploração.

O *modus operandi* da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos deixa claro que a empresa age nas duas instâncias, ora atendendo o disciplinado no art. 7º da Lei nº 6538/78, ora se permitindo alastrar em áreas comuns à da atividade privada. Tanto é assim que, conforme informado no *site* do Ministério das Comunicações, a grade informativa sobre o monopólio estatal assim se afigura:

### Qual a abrangência do monopólio postal brasileiro?

Veja no quadro a seguir a abrangência do monopólio postal brasileiro

#### Lei n.º 6538, de 22 de junho de 1978

##### Serviços que integram o monopólio

Carta (1), cartão postal (2), correspondência agrupada (3) e telegrama

##### Serviços que não integram o monopólio

Encomendas de qualquer tipo e os impressos (jornais, revistas, livros, mala direta, etc.)

(1) objeto de correspondência, com ou sem envoltório, sob a forma de comunicação escrita, de natureza administrativa, social, comercial, ou qualquer outra, que contenha informação de interesse específico do destinatário.

(2) objeto de correspondência, de material consistente, sem envoltório, contendo mensagem e endereço.

(3) reunião, em volume, de objetos da mesma ou de diversas naturezas, quando, pelo menos um deles, for sujeito ao

(Fonte: <http://mc.gov.br/serviços-postais/perguntas-frequentes>)

Portanto, fica caracterizado o momento e a situação em que se solidifica a imunidade recíproca, ou seja, não haverá ocorrência de exigibilidade de impostos nas atividades da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos que estejam inseridas como sendo de sua exclusiva competência.

De outro modo, nos demais casos, a ECT se submete aos ditames normativos como qualquer outro contribuinte. O art. 173 da Constituição da República determina:

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.

§ 1º A lei estabelecerá o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias que explorem atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou **de prestação de serviços**, dispondo sobre (grifou-se):

I - sua função social e formas de fiscalização pelo Estado e pela sociedade; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - a sujeição ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e **tributários** (grifou-se); (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

(...)

V - os mandatos, a avaliação de desempenho e a responsabilidade dos administradores. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

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

§ 3º - A lei regulamentará as relações da empresa pública com o Estado e a sociedade.

Aplicável, portanto, a exclusão determinada pelo § 3º do art. 150, quando a atividade for comum à da iniciativa privada.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

§ 3º - 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.

No que tange à decisão da 27ª Vara Federal apresentada e favorável à ECT, existem inúmeras outras onde o posicionamento do juízo federal é diverso e contrário, como por exemplo: processos nºs 2008.38000204823, 2007.38000115926, 2007380001138820. Em outras decisões o juízo federal lançou mão e com propriedade da disposição inserta no § 1º do art. 9º do CTN, *in verbis*:

Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV. cobrar imposto sobre:

(...)

§ 1º O disposto no inciso IV não exclui a atribuição, por lei, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte, e não as dispensa da prática de atos, previstos em lei, assecuratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ante ao exposto, sensível aos informes quanto à competência da manutenção do serviço postal e do correio aéreo nacional, bem como atento à competência legislativa plena da União sobre a matéria, fica esclarecido e resolvido que a ECT, quando, agindo dentro do monopólio estatal, está acobertada pela imunidade recíproca.

A afirmação da Impugnante de que serviço postal não é serviço de transporte de relevância econômica teria uma adequada construção se assim fosse feita: o serviço postal, considerado como o serviço explorado com exclusividade nos termos do art. 7º da Lei nº 6.538/78 (monopólio), é excluído da tributação por força da imunidade recíproca.

Por outro lado, quanto aos serviços realizados fora do âmbito do monopólio a tributação é comum à aplicada aos empreendimentos particulares. Tanto é assim que o art. 9º da Lei nº 6.538/78, diversamente do afirmado pela Impugnante, delinea expressamente o monopólio como sendo a coleta, transporte e entrega de carta, de cartão-resposta e de correspondência-agrupada.

Art. 9º - São exploradas pela União, em regime de monopólio, as seguintes atividades postais:

I - recebimento, transporte e entrega, no território nacional, e a expedição, para o exterior, de carta e cartão-postal;

II - recebimento, transporte e entrega, no território nacional, e a expedição, para o exterior, de correspondência agrupada;

III - fabricação, emissão de selos e de outras fórmulas de franqueamento postal.

§ 1º - Dependem de prévia e expressa autorização de empresa exploradora de serviço postal:

a) - venda de selos e de outras fórmulas de franqueamento postal;

b) - fabricação, importação e utilização de máquinas de franquear correspondência, bem como de matrizes para estampagem de selo ou carimbo postal.

§ 2º - Não se incluem no regime de monopólio:

a) - transporte de carta ou cartão-postal, efetuado entre dependências da mesma pessoa jurídica, em negócios de sua economia, por meios próprios, sem intermediação comercial;

b) - transporte e entrega de carta a cartão-postal, executados eventualmente e sem fins lucrativos, na forma definida em regulamento.

Nos termos do art. 47 da Lei nº 6.538/78, os objetos com ou sem valor mercantil, para encaminhamento por via postal, são definidos como encomendas.

Logo, se no universo dos objetos listados como atingidos pelo monopólio não se incluem as encomendas; se o princípio da legalidade é um preceito que a ECT é obrigada a respeitar em escala muito superior a do particular; se a norma que regula o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS em qualquer Unidade da Federação determina a obrigatoriedade de acompanhamento de bens ou mercadorias por documento fiscal; restou ao Fisco, quando da lavratura do Auto de Infração, constatando que o transporte da encomenda SK 161.235.055 BR se fez desacompanhado de documentação fiscal, por imposição legal, exigir o crédito tributário ora em discussão.

A Impugnante, nominada no Auto de Infração de Coobrigada, tem a sua responsabilidade tributária expressa no inciso IX do art. 21 da Lei nº 6.763/75, tergiversa ao afirmar que o Fisco estaria tributando o serviço postal por não se constituir em fato gerador do ICMS.

Na realidade, a exigência fiscal está consubstanciada no descumprimento da obrigação legal, que atinge tanto o Poder Público quanto o particular, de documentar regularmente a movimentação de bens ou mercadorias. O negócio jurídico havido entre o remetente e o destinatário, consubstanciado pela saída havida e informada na encomenda transportada pela ECT, foi realizado sem a emissão de documento fiscal exigido para a operação.

A ECT, transportadora, realizou o transporte do objeto da operação sem documentação fiscal.

Assim, o Fisco ao interceptar a operação irregular exige o crédito tributário decorrente da ilicitude de todos os sujeitos passivos solidários – contribuinte e responsável.

A responsabilidade tributária da ECT, como dito, está expressa na Lei nº 6.763/75, nos seguintes termos:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

- transportada sem documento fiscal ou com nota fiscal com prazo de validade vencido;

Também não assiste razão à Impugnante na posição adotada em relação ao Protocolo ICMS nº 23/88 ao deduzir que tal instrumento a estaria excluindo da responsabilidade de respeitar a lei.

Importante ressaltar que o Estado de Minas Gerais não é mais signatário deste Protocolo desde outubro de 2001. Em vigor se encontra o Protocolo ICMS nº 15/95, onde Minas Gerais é um dos signatários, que desenha, sem descer a minúcias, as rotinas de controle e fiscalização de mercadorias junto à ECT. Ressalte-se que Minas Gerais vem cumprindo aquelas determinações.

A afirmação de violação de sigilo alegada pela Impugnante e a possibilidade de responsabilização dos servidores estaduais são equivocadas, haja vista a competência atribuída por lei aos agentes do Fisco nos termos dos arts. 194 e 195 do CTN, mormente quando é patente o descumprimento da legislação tributária como no caso da Impugnante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.

Parágrafo único. A legislação a que se refere este artigo aplica-se às pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, **inclusive às que gozem de imunidade tributária** ou de isenção de caráter pessoal. (grifou-se)

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

A Lei nº 6.763/75 preceitua:

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete à Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no art. 201 desta Lei.

(...)

§ 3º - Para os efeitos da legislação tributária, à exceção do disposto no art. 4º, inciso VI, da Lei nº. 13.515, de 7 de abril de 2000, não tem aplicação qualquer disposição legal excludente ou limitativa:

I - do direito de examinar mercadoria, livro, arquivo, documento, papel, meio eletrônico, com efeitos comerciais ou fiscais, dos contribuintes do imposto, ou da obrigação destes de exibi-los;

II - do acesso do funcionário fiscal a local onde deva ser exercida a fiscalização do imposto, condicionada à apresentação de identidade funcional, sem qualquer outra formalidade.

(...)

Art. 201 - A fiscalização tributária compete à Secretaria de Estado de Fazenda, por intermédio dos seus funcionários fiscais e, supletivamente, em relação às taxas judiciárias, à autoridade judiciária expressamente nomeada em lei.

A Impugnante ao afirmar que o Fisco deveria exigir o tributo do remetente ou do destinatário e que ela não poderia estar na condição de Autuada demonstra a falta de conhecimento da norma básica afeita ao exercício de seu negócio. A norma tributária impõe uma extensão da subjetividade passiva em razão da proteção do tributo devido.

Neste diapasão a norma tributária elege como sujeitos passivos solidários da obrigação tributária tanto o contribuinte quanto o responsável, sem benefício de ordem. Os sujeitos passivos integram o polo passivo sem hierarquia, ou seja, são obrigados solidários.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, no Auto de Infração sob análise foram eleitos dois sujeitos passivos denominados, tecnicamente, de Autuado e Coobrigado, respectivamente, Wesley Sabaini Eletronicos Ltda ME e a ECT.

A Autuada (pessoa jurídica) é a contribuinte, pois realizou o fato gerador da obrigação tributária ao dar saída na mercadoria sem nota fiscal, do que sequer se defendeu. A ECT é responsável solidária por força expressa de disposição de lei, art. 21, inciso IX da Lei nº 6.763/75, acima citada, em obediência aos estritos termos do art. 121, parágrafo único, inciso II do Código Tributário Nacional (CTN) que prescreve:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

**Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:**

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. (grifou-se)

Equivocadamente, anulando todo o sistema jurídico nacional, a Impugnante afirma que na lei postal não existe a hipótese de se recusar a postagem de objeto desacompanhado de documento fiscal. A cartilha em que busca se socorrer a Impugnante (Lei nº 6.538/78) é lei ordinária federal e na sua interpretação deve a Impugnante obrigatoriamente respeitar o sistema legal como um todo. Não é premissa do Estado Democrático de Direito permitir a realização da função legislativa para atender este ou aquele desejo individual, pois, na concepção regulatória, a lei evoca uma realidade social, por isso mesmo, representativa de uma vontade, senão geral, ao menos coletiva.

Em outras palavras, é vedado conspirar contra a ordem estabelecida e contra o conjunto das leis só porque é possível uma interpretação restritiva em favor de um, quando a consciência mediana da legalidade e a razoabilidade do ordenamento demonstram quão é distorcida a aplicação casuística do texto legal, que pode, em vez de trazer segurança, estabelecer um caos insuperável.

Desta feita, no cumprimento de seu dever legal, o Fisco agiu e age corretamente ao buscar a regularidade das operações realizadas por intermédio da ECT. Caluniosa, portanto, a afirmação da Impugnante quanto à violação de objetos postais pelos servidores fazendários. O dispositivo constitucional veda a violação de correspondência, espécie de objeto postal, e, como visto, as encomendas não são consideradas correspondências.

No que concerne ao parâmetro adotado para o arbitramento do valor das mercadorias, o Fisco informa que adotou valor informado pelo próprio autuado, conforme pesquisa que levou a efeito.

Depreende-se dos documentos de fls. 12/13 que o valor arbitrado para a base de cálculo apresenta-se perfeitamente coerente com o preço praticado no mercado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, o Regulamento do ICMS prevê a possibilidade de contestação dos valores arbitrados, com apresentação de documentos que comprovem as alegações, o que não foi feito pelos Sujeitos Passivos:

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

(...)

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

(...)

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

Correto, portanto, o arbitramento procedido pelo Fisco.

A Multa Isolada exigida está capitulada na Lei nº 6.763/75, no art. 55, inciso II c/c o § 1º e em consonância com a imputação fiscal.

Ressalta-se que não há cumulação de multas no caso presente, uma vez que a multa de revalidação é devida em razão do descumprimento da obrigação principal e a multa isolada por descumprimento da obrigação acessória.

Dessa forma, verifica-se que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento, devendo apenas ser ajustada a alíquota aplicável ao caso.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 19 de abril de 2012.**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Presidente / Revisor**

**Marco Túlio da Silva**  
**Relator**