

Acórdão: 15.273/02/3<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.010105711-75  
Impugnante: Empresa Brasileira de Correios Telégrafos  
Proc. Suj. Passivo: Deophanes Araújo Soares Filho/Outros  
PTA/AI: 01.000138869-22  
Inscrição Estadual: 062.014462-0013  
Origem: AF/Belo Horizonte  
Rito: Ordinário

---

**EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS – FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL E RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO – Constatou-se que a Autuada prestou serviços de transporte rodoviário de cargas desacompanhados de documentos fiscais e sem recolhimento do ICMS devido. Razões da Impugnante insuficientes para ilidir o feito fiscal.**

**Lançamento Procedente. Decisão unânime.**

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre prestações de serviço de transporte sem as correspondentes emissões de documentos fiscais, e, conseqüentemente, sem o recolhimento do ICMS devido relativamente ao período de janeiro a dezembro de 2.000, apurados com base nos Balancetes Contábeis da empresa, apropriações e rateios de receitas centralizadas apresentadas mediante demonstrativos financeiros, boletins técnicos e circulares internas.

Lavrado em 05/09/01 - AI n.º 01.138869-22 exigindo ICMS, MR e MI ( prevista no art. 55, inciso XVI, da Lei 6763/75).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 155/190.

O Fisco manifesta às fls. 218/249, refutando as alegações da Impugnante.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 253/270, opina pela procedência do Lançamento.

**DECISÃO**

**DAS PRELIMINARES**

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

Vale ressaltar, inicialmente, que por força dos artigos 314 a 316 do Anexo IX do RICMS/96, a EBCT é beneficiária de regime especial de tributação, que a exime de escriturar os livros de entrada, saídas e apuração do ICMS. No entanto, tal regime não lhe faculta a emissão de documentos fiscais.

Como a empresa não emitiu notas fiscais, o Fisco baseou-se nas informações constantes de seus registros contábeis e auxiliares para apuração dos serviços prestados e valor das operações realizadas, doc. fls. 24/107.

A discriminação dos serviços de transporte realizados pela Impugnante, objeto da autuação, consta dos Demonstrativos de Apuração de Receitas Tributáveis, doc. fls. 07/18, que foram recebidos pela Autuada, juntamente com o Auto de Infração, conforme comprova a assinatura no documento de fls. 04.

Tendo em vista que as informações relativas aos destinos e tipos de destinatários não faziam parte dos registros, foi solicitado da Autuada a declaração dos valores das prestações realizadas dentro dos municípios, quando foi apresentado um levantamento estatístico, fls. 21/23, o qual foi utilizado para a determinação da base de cálculo, aplicando-se a alíquota interna por falta de definição da condição dos destinatários.

Para cálculo da base tributável, o Fisco adotou os valores relativos à prestação de serviço de transporte constantes dos Balancetes Contábeis Centralizados Regionais (Balancete Mensal), que “informam os resultados das operações de forma descritiva dos produtos e serviços, apresentando as consolidações realizadas a partir de balancetes individuais de cada agência da regional, incluindo as receitas de contratos de faturamento realizados na Regional/MG”, como também os valores de Apropriações e Rateios da Receita Centralizada, que acrescenta ao balancete, anteriormente referido, “as receitas apuradas de forma centralizada em Brasília/DF, e posteriormente rateadas entre as regionais e informadas através de Boletins Internos e Informativos Financeiros Mensais”, conforme consta das informações constantes nos demonstrativos de fls. 07/18.

Os valores que originaram do Balancete Contábil Centralizado Regional tratam-se dos saldos constantes das suas contas.

Quanto aos valores relativos à Encomenda Sedex e Reembolso Postal, que originaram dos Informativos Financeiros – Apropriações e Rateios de Receitas Centralizadas, repassados mensalmente às Regionais, vide, como exemplo, os documentos de fls. 28, 33 e 38, a Autuada, atendendo a intimação do Fisco de fls. 120,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responde que tais valores são contabilizados, de forma centralizada, no seu departamento de controladoria, conforme resposta a fls. 121.

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.

Portanto, tais valores representam os serviços realizados que não foram contabilizados nos Balancetes Contábeis das Regionais.

Os documentos de fls. 21/23, fornecidos pela própria Autuada, noticiam que do total de serviços de transporte de encomendas realizado, 8,21% é intramunicipal e 91,79% é destinado para outros municípios.

Sendo assim, 91,79% das prestações de serviço de transporte realizadas pela Autuada é tributada pelo imposto, consoante o disposto no art. 2º, inciso X do RICMS/96.

Aplicando-se, então, o percentual de 91,79% sobre os valores constantes das contas do Balancete Mensal, relativas à prestação de serviço de transporte, como também sobre os valores das contas Encomenda Sedex e Reembolso Postal, originárias da Apropriação e Rateios da Receita Centralizada, a fiscalização apurou a base de cálculo a ser tributada, conforme se infere dos documentos de fls. 07/18.

Tendo em vista que não há informação relativa ao destinatário, se contribuinte ou não do ICMS, foi aplicada a alíquota interna, haja vista a disposição contida no art. 43, inciso I, alínea “f” c/c inciso II, alínea “a”, também do mesmo artigo do RICMS/96, conforme consta do demonstrativo de fls. 19, que indica o valor tributável das prestações, bem como a alíquota aplicada (18%).

Portanto, podemos observar que os quadros elaborados pelo Fisco demonstram de forma bastante clara todo o procedimento para cálculo do valor tributável e apuração do ICMS devido.

Todos os quadros foram recebidos pela Autuada, juntamente com o Auto de Infração, conforme comprova o recibo de fls. 04.

Mediante a análise de tais quadros, todas as dúvidas da Impugnante são respondidas. A alíquota aplicada foi 18% e apuração da base de cálculo baseou-se nos balancetes contábeis e planilhas, fls. 24/107, e demonstrativos de fls. 21/23 fornecidas pela própria Autuada.

Outrossim, não há se falar em cerceamento de defesa, uma vez que foram fornecidos para a Autuada todos os elementos para análise do trabalho.

Desta forma, rejeita-se a argüição de nulidade do AI, uma vez que os quadros anexos não deixam qualquer dúvida quanto à apuração do valor tributável e a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alíquota aplicada, como também foram observados todos os requisitos legais para a sua formalização, especificamente o art. 58 da CLTA/MG.

### DO MÉRITO

Conforme já ressaltado, por falta de notas fiscais, o Fisco baseou-se nas informações constantes de seus registros contábeis (Balancetes Mensais), que “informam os resultados das prestações de forma descritiva dos produtos e serviços, apresentando as consolidações realizadas a partir de balancetes individuais de cada agência da regional, incluindo as receitas de contratos de faturamento realizados na Regional/MG”, bem como na Apropriação e Rateio da Receita Centralizada, que “acrescenta ao balancete contábil, as receitas apuradas de forma centralizada em Brasília/DF, e posteriormente rateadas entre as regionais e informadas através de Boletins Internos e Informativos Financeiros Mensais”, como também em Planilhas Auxiliares, denominadas “Produtos em Consignação e Próprios – Vendas à vista e a prazo”, utilizadas pela contabilidade da empresa para demonstração do ICMS a ser recolhido mensalmente sobre vendas de mercadorias, que foram, ora anexadas, por constar o produto envelope **sedex pré-franqueado**, considerado pelo Fisco como prestação de serviço de transporte, porém incluídos pela Autuada, como venda de mercadorias, conforme esclarecimento a fls. 83.

Tendo em vista que as informações relativas aos destinos e tipos de destinatários não faziam parte de tais registros, foi solicitado da Autuada a declaração dos valores das prestações realizadas dentro e fora do município, para efeito de verificação do valor a ser tributado. A Autuada apresentou um levantamento estatístico, fls. 21/23, discriminando a quantidade de serviço de transporte realizado em maio/99, e no período de 01 a 06.07.99, 26 a 31.07.99 e 02.08.99 a 07.08.99, com destino para Belo Horizonte, outros Estados e interior de Minas Gerais.

Baseando-se nos dados constantes de tais documentos, a fiscalização verificou que, do total de serviços de transporte de encomendas realizado pela EBCT, 8,21% é intramunicipal e 91,79% é destinado para outros municípios dentro e fora do Estado.

Sendo assim, 91,79% das prestações de serviço de transporte realizadas pela Autuada é tributada pelo imposto, consoante o disposto no art. 2º, inciso X, do RICMS/96.

Aplicando-se, então, o percentual de 91,79% sobre os valores dos serviços de transporte, a fiscalização apurou a base de cálculo do ICMS, conforme se infere dos documentos de fls. 07/18.

Ao deduzir dos valores apurados aqueles informados no DAICMS, o Fisco apurou a diferença a tributar, conforme demonstrativo de fls. 19.

É legítimo o arbitramento procedido pela fiscalização, face a disposição do art. 53, inciso III do RICMS/96, que recepcionou o inciso III do art. 51 da Lei n.º 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O arbitramento do valor total dos serviços de transporte realizados pela contribuinte tributados pelo ICMS atendeu a disposição do inciso XI, do art. 54, do RICMS/96.

A alíquota aplicada é correta, uma vez que, como a Autuada não comprovou a condição dos destinatários, face a falta de documentação fiscal, ela não pode usufruir do benefício da alíquota reduzida.

Entende a Impugnante que as exigências não devem prevalecer, ao fundamento que a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (EBCT) não pode figurar no pólo 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 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 nos 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 art. 173, 2º da CF/88, 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.

Então, em se tratando de Empresa Pública, conforme definido no art. 2º da Lei n.º 6.538/78, transcrito pela Impugnante a fls. 161, 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 § 1º do art. 173 acima transcrito.

O serviço de entrega de encomendas não se trata de serviço público como alega a Autuada, eis que, conforme ressaltou a fiscalização, “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”, transcrito a fls. 237 pela fiscalização.

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, vide fls. 163.

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, vide fls. 164.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Improcede a afirmativa da Impugnante 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”, transcrito pela fiscalização a fls. 240.

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.

É importante destacar as diversas decisões mencionadas pela fiscalização às fls. 227/232, 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.

Verifica-se, também, as decisões do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais do Estado do Paraná, apresentadas pelo Fisco, fls. 233/234.

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 legislação tributária não contempla as prestações realizadas pela Impugnante com o benefício da isenção, conforme previsto no art. 6º do RICMS/96, c/c Anexo I do mesmo Regulamento.

Dessa forma, não há dúvida que o serviço prestado pela Impugnante é fato gerador do imposto, nos termos do art. 2º, inciso X do RICMS/96 e art. 6º, inciso X da Lei n.º 6.763/75.

A Impugnante diz que o Auto de Infração é omissivo, ao fundamento que, ao tratar da suposta incidência de ICMS sobre o serviço postal de transporte a fiscalização não considerou os respectivos créditos a que ela faz jus, por força dos artigos 62 a 69 do RICMS/96.

Se a Autuada entende que os referidos créditos são devidos, e não tendo sido os mesmos escriturados no Livro Registro de Entradas e levados para apuração do ICMS, ela deve proceder conforme o disposto nos itens 1, 2 e 3 do § 2º do art. 67 do RICMS/96.

Ressalta-se que o abatimento do valor do imposto, sob a forma de crédito, somente será permitido mediante apresentação da 1ª via do respectivo documento fiscal, nos termos do art. 63 do RICMS/96, e atendimento dos demais requisitos previstos nos artigos 62 a 69 do RICMS/96. Além disso, deve ser apresentada a proporcionalidade das saídas tributadas para aproveitamento dos créditos.

No que concerne à inconstitucionalidade da Lei n.º 6.763/75 argüida pela Impugnante, vale ressaltar que a limitação da competência estatuída no art. 88, I, da CLTA/MG. Por outro lado, a instauração do contencioso administrativo fiscal não veda

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 reclama que a fiscalização não levou em consideração os valores restituídos a título de indenização por extravio e receita cancelada, ao argumento que tais contas 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, isto é, a diferença entre o débito e o crédito, no caso dos Balancetes Contábeis.

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.

Está correto o procedimento do Fisco, em não considerar os valores relativos às contas “indenização por extravio” e “receita cancelada”, uma vez que tais contas só poderiam ser consideradas se os seus registros permitissem a sua perfeita identificação e aplicação em serviços específicos.

Portanto, legítimas as exigências fiscais, inclusive a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XVI da Lei n.º 6.763/75, uma vez que a Autuada promoveu a prestação de serviço de transporte sem emissão de documento fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em preliminar rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o Lançamento, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros: Francisco Maurício Barbosa Simões ( Revisor), Lázaro Pontes Rodrigues e Edwaldo Pereira de Salles. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Mário Márcio de Souza Mazzoni e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta.

**Sala das Sessões, 06/02/02.**

**Aparecida Gontijo Sampaio  
Presidenta/Relatora**