

Acórdão: 15.275/02/3<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.10105713-37  
Impugnante: Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos  
Proc. Suj. Passivo: Deophanes Araújo Soares Filho/Outros  
PTA/AI: 01.000138871-80  
Inscrição Estadual: 062.014462-0013  
Origem: AF/Belo Horizonte  
Rito: Ordinário

**EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - Constatado realização de prestações de serviço de comunicação sem emissão de documentos fiscais e sem o respectivo recolhimento do imposto. Não procede a tese de imunidade tributária formulada pela defesa, haja vista que o art. 173, § 2º da CF/88 deixa claro que a imunidade constitucional não se aplica à empresa pública que realiza atividades econômicas. As demais razões apresentadas pela Impugnante, também são insuficientes para ilidir o feito fiscal. Corretas as exigências fiscais de ICMS, MR e MI .**

**Lançamento Procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre prestação de serviços de comunicação sem emissão de documentos fiscais e sem o devido recolhimento do ICMS, referente ao período de janeiro a dezembro de 2.000, apurados com base nos Balancetes Contábeis, Resumos Gerais de Incorporações de Balancetes de Agências, Apropriações de Rateios de Receitas Centralizadas, apresentados mediante demonstrativos financeiros, boletins técnicos e circulares internas, demonstrados nos quadros anexos.

Lavrado em 05/09/01- AI n.º 01.138871-80 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. 234/271.

O Fisco manifesta às fls. 299/329, refutando as alegações da Impugnante.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 333/353, opina pela procedência do Lançamento.

**DECISÃO**

**DA PRELIMINAR**

Conforme se verifica dos demonstrativos de fls. 09/20, os quais foram recebidos pela Impugnante, juntamente com o Auto de Infração, como comprova o recibo apostado no documento de fls. 04, foram especificados os serviços, bem como suas respectivas contas e valores e a origem de cada um.

A alíquota de 18% (dezoito por cento) foi aplicada corretamente, em consonância com o disposto no art. 43, inciso I, alínea “f” do RICMS/96.

Nos termos do dispositivo retromencionado, a alíquota de 18% deverá ser aplicada para a prestação de serviço de comunicação, exceto para o serviço de telefonia que é 25%, consoante a alínea “a” do referido dispositivo.

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

Os valores que serviram de base de cálculo para apuração do ICMS, foram levantados com base nos Balancetes Contábeis, nos Resumos Gerais da Incorporação de Balancetes de Agências, nos Boletins Técnicos Internos e nas Circulares Internas, cujos valores foram lançados nos quadros de fls. 09/20 e consolidados na planilha de fls. 21.

Portanto, não há se falar em cerceamento de defesa, como alegou a Impugnante, uma vez que os demonstrativos de fls. 09/21 informam as prestações de serviço, objeto da autuação, bem como a alíquota aplicada para cálculo do imposto relativamente a tais serviços.

Rejeitada, por conseguinte, a argüição de nulidade da peça fiscal, uma vez que os quadros anexos não deixam qualquer dúvida quanto à apuração do valor tributável e a alíquota aplicada, como também o Auto de Infração foi lavrado com observância do disposto no art. 58 da CLTA/MG.

**DO MÉRITO**

O art. 2º, inciso XI do RICMS/96, que recepcionou o art. 6º, inciso XI da Lei n.º 6.763/75 estabelece que:

“ XI - 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 no exterior, ressalvado o serviço de comunicação realizado internamente no estabelecimento pelo próprio contribuinte”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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)”.

Verifica-se 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, conforme conceito de comunicação dada por Aurélio Buarque de Holanda, transcrito a fls. 318/319 pelo Fisco. 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.

Os valores lançados nos quadros demonstrativos de apuração de receitas tributáveis, fls. 09/20, tiveram sua origem na Incorporação de Balancetes de Agências - IBA, que apresenta os resultados das operações de forma descritiva dos produtos e serviços; nos Balancetes Contábeis da empresa que consolida os resultados e acrescenta ao Balancetes das Agências as receitas de contratos de faturamento efetuados na regional; como também na Apropriação e Rateio da Receita Centralizada, que acrescenta ao Balancete Contábil Centralizado as receitas apuradas de forma centralizada em Brasília - DF, e posteriormente rateadas entre as regionais e informadas por meio de Boletins Internos e Informativos Financeiros Mensais de Receita e Despesa, Circulares Internas e ou Boletins Internos, conforme descrito no documento de fls. 08.

Observa-se que o Fisco tributou apenas os serviços de comunicação que são fato gerador do imposto, conforme consta das cópias de tais demonstrativos 35/187.

A fiscalização também utilizou planilhas auxiliares denominadas “Produtos em Consignação e Próprios – Vendas a vista e a prazo”, utilizada pela contabilidade da empresa para demonstração do ICMS a ser recolhido mensalmente sobre vendas de mercadorias, que foram anexadas, por constar o produto envelope pré-franqueado, considerados pelo Fisco como prestação de serviços de comunicação, porém incluídos pela Autuada, como venda de mercadorias, vide fls. 26/34.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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”.

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, o documentos de fls. 46, a Autuada, atendendo a intimação da fiscalização a fls. 200, responde que tais valores são contabilizados, de forma centralizada, no seu departamento de controladoria, conforme resposta a fls. 201.

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 a telexograma telex e SERCA, por se tratarem de serviços de comunicação.

O telexograma é a forma de comunicação realizada por meio de fita tape.

Quanto ao SERCA, Serviço de Correspondência Agrupada, malote, trata-se da coleta, transporte e entrega de objetos reunidos em volume, quando pelo menos um deles for sujeito ao monopólio estatal.

Conforme a própria Autuada define na sua “Home Page”, a carta é o mais tradicional meio de comunicação que o usuário dispõe para a troca de mensagens, vide cópia a fls. 226.

A Carta Comercial é uma das classificações da carta, conforme consta do documento de fls. 226.

Como definido pela EBCT, a Carta Comercial é aquela cujo remetente é pessoa jurídica, com ou sem fins lucrativos. Também são consideradas Cartas Comerciais aquelas cujo remetente seja anônimo.

Além da Carta Comercial, temos a Carta Não Comercial e a Carta Social.

Assim, não há dúvida que a remessa de Cartas pela EBCT é prestação de serviço de comunicação.

Verifica-se que a fiscalização fez uma análise do “Balancete Contábil Centralizado”, juntamente com as contas descritivas relacionadas na “Incorporação de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Balancetes”, para tributar somente aquelas receitas provenientes de serviço de comunicação que são fato gerador do imposto, as quais compõem os demonstrativos de fls. 09/20.

Desse modo, por se enquadrarem no conceito de comunicação, o serviços arrolados nos demonstrativos de fls. 09/20 devem ser tributados pelo ICMS, consoante a disposição contida no inciso XI do art. 2º 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, nem exoneram 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 reciprocidade 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 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 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 nº 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 6538/78, transcrito pela Impugnante a fls. 240, a EBCT, ao realizar atividade econômica, não pode receber tratamento tributário especial, em detrimento de outras empresas privadas.

A decisão do Tribunal Regional Federal – TRF4, transcrita a fls. 308, que 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.

A Impugnante diz que é indevida a cobrança do ICMS relativamente à carga de máquina de franquear e Comprovante de Franqueamento (C.F).

No entanto o Fisco não está tributando venda de máquina de franquear, como entendeu a Impugnante, mas sim o valor recebido pela EBCT para prestar serviço de comunicação, no caso escrita, controlado por meio da máquina de franqueamento.

Conforme esclareceu a fiscalização, “não há nenhuma relação com “MÁQUINA DE FRANQUEAR” (mercadoria) e sim com os serviços de comunicação relacionados à operação da referida máquina”.

O Comprovante de Franqueamento (C.F), que, efetivamente, tratam-se de selos, é a forma de franquia utilizada para franqueamento de uma carta simples, com

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

peso dentro da faixa correspondente ao porte indicado. O selo trata-se da forma de remuneração pelos serviços de comunicação prestados pela Autuada.

A Justificativa Eleitoral é o formulário pré-franqueado destinado à justificação do não cumprimento da obrigatoriedade de voto, pelo eleitor, devido à ausência de seu domicílio eleitoral no dias das eleições.

Verifica-se que trata-se de um serviço de comunicação realizado entre o eleitor e a Justiça Eleitoral prestado pela EBCT, mediante a cobrança de preço e tarifas.

O Serviço de Malote – Correspondência agrupada, trata-se da coleta, transporte e entrega de objetos reunidos em volume, quando pelo menos um deles for sujeito ao monopólio estatal.

A Etiqueta de Registro serve para comprovação do pagamento do preço correspondente à prestação de serviço especial de comunicação, substituindo o selo por uma forma já impressa.

Os Cartões de Natal ou Aerogramas Sociais, conforme define a própria Autuada, tratam-se de “uma forma específica de correspondência” (fls. 259), que consiste na remessa de correspondências pré-franqueadas contendo uma mensagem já impressa de uma pessoa para outra (destinatária), tratando-se, então, de um serviço de comunicação prestado pela Impugnante.

Não há dúvida também que o Telexograma, Fax Post Nacional, Telegrama Nacional, Telegrama Fonado Nacional e Endereço Telegráfico são serviços de comunicação, pois tratam-se de informações que o usuário passa a EBCT a fim de serem transmitidas a um ou mais destinatários, mediante a cobrança de tarifa.

O fato de tais serviços facilitarem o envio das informações não descaracteriza a sua natureza de comunicação.

O Kit DETRAN – JARI Multa e o Kit DETRAN – Comunicações também são serviços de comunicação prestados pela Autuada, uma vez que ela é responsável pela interação entre o DETRAN e os proprietários de veículos.

A natureza postal não retira a característica de serviço de comunicação.

Os serviços acima citados constituem no recebimento, expedição, transporte e entrega das correspondências aos destinatários, prestados pela Impugnante, remunerados por meio de preço/tarifa, caracterizando serviço de comunicação.

Assim, não resta dúvida 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

As expressões: “comunicação de qualquer natureza”, “por qualquer meio” e “qualquer processo”, constantes da legislação tributária “têm abrangências que envolvem todas as hipóteses de transmissões, recepções e retransmissões de informações, visto que são serviços relativos à comunicação onerosos e prestados por terceiros, mediante a cobrança de preços ou tarifas”.

É importante destacar as diversas decisões mencionadas pela fiscalização às fls. 308/312, 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.

Contrariando as manifestações a título de jurisprudência apresentada pela Autuada, o Fisco apresenta, às fls. 312/313, decisões que reformulam o entendimento anterior.

No que concerne à decisão do Pleno do STF citada pela Autuada, a fls. 254, ressalta-se que, em razão dos *limites subjetivos da coisa julgada*, as sentenças surtem efeitos exclusivamente *inter partes*, *ex vi* do art. 472 do CPC. E não poderia ser de outra forma, haja vista as particularidades de cada caso concreto, que devem ser analisadas à luz da legislação pertinente, vigente à época dos fatos.

Ademais, referida decisão contempla uma situação específica, direito trabalhista/pagamentos de precatórios, tendo por isso um foco de análise diferente da situação dos autos.

Portanto, restou demonstrado que 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.

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 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entende-se correto 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.

Vale enfatizar que os valores lançados na planilha de fls. 273 sob o título “Receitas Canceladas”, além de não terem origem em documentos fiscais emitidos pela Autuada, englobam outras receitas não tributadas pelo ICMS.

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

Salienta-se que o princípio da não-cumulatividade do ICMS fora respeitado quando do lançamento, visto que para se abater o imposto relativo a aquisições de serviços e mercadorias, o contribuinte deve possuir as primeiras vias dos documentos que lhes deu origem, entretanto tais documentos não foram apresentados ao Fisco.

A Impugnante pretende excluir da base de cálculo do imposto os valores referentes a comissões, conforme se infere da planilha de fls. 273 que ela apresenta.

No entanto, integram a base de cálculo todas as importâncias recebidas ou debitadas pelo alienante ou remetente, nos termos do art. 50, inciso I, alínea “a” do RICMS/96.

A Impugnante alega ocorrência de erros nas planilhas dos meses de abril e agosto. No entanto, por não ter apontado de forma objetiva os erros encontrados, considera-se legítima a base de cálculo do imposto apurada pelo Fisco, nos termos do art. 109 da CLTA/MG.

Observa-se, ainda, que a legislação tributária não contempla as prestações realizadas pela Impugnante com o benefício da isenção, conforme o 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.

Tendo em vista que restou constatado a falta de pagamento do imposto, correta a cobrança da Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

Legítima também 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. Tal penalidade foi reduzida a 20% (vinte por cento), uma vez que a infração foi apurada pelo Fisco, com base em documento e nos lançamentos efetuados na escrita fiscal ou comercial da Autuada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Legítimas, portanto, as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em 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**

CC/MG