

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	19.164/09/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	02.000213689-17	
Impugnação:	40.010123342-94 (Coob.)	
Impugnante:	Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (Coob.)	
	CNPJ: 34.028316/0001-03	
Autuado:	Videoempire da Amazônia Indústria e Distribuição de Vídeos Ltda.	
	CNPJ: 06.308348/0002-08	
Proc. S. Passivo:	Deophanes Araújo Soares Filho/Outro(s)(Coob.)	
Origem:	DFT/Uberlândia	

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA – BASE DE CÁLCULO - Constatada a saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal e sem comprovação de pagamento do imposto devido. Irregularidade apurada mediante diligência fiscal no estabelecimento da Coobrigada. Base de cálculo arbitrada pela Fiscalização com base nas notas fiscais fatura de serviços que acompanhavam as mercadorias, com agregação de margem de lucro de 30% (trinta por cento), por entender que se tratava de comércio ambulante. Exigência de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso II, majorada nos termos do artigo 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei 6763/75. Todavia, não restou comprovado nos autos que as mercadorias se destinavam ao comércio ambulante. Exclusão da agregação de 30% (trinta por cento) da base de cálculo, adequando as demais exigências. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação trata do transporte de mercadorias (filmes em DVDs), relacionadas no Anexo do Termo de Apreensão e Depósito (TAD) nº. 021754 (fls. 02/03) desacobertado de documentação fiscal.

A ação fiscal desenvolveu-se na Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT), no Município de Uberlândia, MG, e as mercadorias estavam acompanhadas de notas fiscais fatura de serviços, juntadas aos autos às fls. 07/18, e que não foram consideradas pela fiscalização por não serem os documentos hábeis a acobertar o transporte.

Foi lavrado, também, o Auto de Retenção de Mercadorias (ARM) nº 084/08 (fls. 19).

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso II c/c artigo 53, §§ 6º e 7º, em virtude de reincidência constatada para a Autuada e para a Coobrigada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Coobrigada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 43/64 e 89/98, onde alega, em preliminar, a nulidade do lançamento, sob o fundamento de houve ofensa ao princípio do direito de defesa e do contraditório, posto que não foram apresentados critérios objetivos para se determinar a base de cálculo do imposto e, tampouco, a fiscalização indicou a fonte de pesquisa para atribuir os valores aos bens.

No mérito, argumenta, em suma, que:

- é pessoa jurídica federal e por isto goza de imunidade tributária, amparada por preceito constitucional que trata da imunidade recíproca entre as esferas governamentais e, assim, não pode figurar no pólo passivo, em face da norma estatuída no artigo 150, inciso VI, alínea "a", da Constituição Federal de 1988 (CF/88);

- a obrigação tributária deve ser exigida do remetente e do destinatário das mercadorias, visto que a ECT não é um transportador particular, mas uma prestadora de serviços públicos que tem como característica a inviolabilidade dos objetos postais;

- o serviço postal é atividade de caráter público, qualificado como necessário, que tem por escopo as atividades previstas na Lei nº 6538/1978, não cabendo qualquer alegação de ser exploradora de atividade econômica;

- não lhe é aplicado o disposto no artigo 150, § 3º, da CF/1988, pois a atividade econômica a que faz referência aquele dispositivo, somente estaria vinculada quando há concorrência entre as atividades desenvolvidas pela empresa pública e a empresa do setor privado;

- todos os bens em seu poder pertencem à União, sendo, portanto, impenhoráveis e inalienáveis;

- não pode, como o particular, recusar a prestação de serviço, quando este está à disposição do usuário, sob pena de responder por tais atos;

- não há, na Lei Estadual, qualquer referência ao serviço postal como fato gerador de ICMS e, por conseguinte, a obrigação acessória que gerou a penalidade seria de todo indevida, já que não estaria obrigada a exigir nota fiscal.

- a remuneração dos serviços que presta, sob o invólucro distorcido de tarifas, são verdadeiras taxas;

- a Fiscalização praticou abuso de poder ao violar o conteúdo dos objetos postais, sem a presença do remetente e do destinatário, afrontando a Constituição Federal de 1988 (CF/1988) e a Lei nº. 6.538/1978;

- não sendo contribuinte do imposto, já que está imune ao recolhimento do ICMS, não está obrigada a pagar penalidades que somente advém do descumprimento da obrigação;

- Deve ser afastada a responsabilidade da ECT, na qualidade de transportadora, quanto ao pagamento do crédito tributário, não sendo possível atribuir-lhe a qualidade de obrigada ou coobrigada, pois, não podendo violar os objetos postais, não lhe é exigido pela lei que cobre de seus usuários a apresentação de documentos fiscais sempre que o objeto postal estiver sendo fato gerador do imposto;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- As exigências deveriam ser impostas ao remetente e ao destinatário das mercadorias, partes legítimas na relação jurídica;

- a multa isolada exigida tem caráter confiscatório e não é possível impor-lhe a condição de reincidente, se em momento algum aceita os lançamentos tributários que o Estado vem impondo-lhe;

- o fato de discutir todos os lançamentos na esfera judicial impede o reconhecimento da reincidente, posto que o lançamento tributário somente será considerado regular, após a decisão do judiciário da qual não caibam recursos.

Transcreve lições doutrinárias e menciona vasta jurisprudência que entende amparar o seu entendimento.

Ao final, pede que: o AI seja desconstituído; a sua exclusão do pólo passivo da obrigação, em caso de manutenção do lançamento; e, diante da possibilidade de cobrança, hipótese levantada *ad cautelam*, seja a penalidade aplicada em percentual menor, não ultrapassando 10 % (dez por cento) do seu valor.

A Fiscalização, na bem posta manifestação de fls. 138/167, rebate as alegações da defesa, sob os seguintes argumentos, em suma:

- os valores utilizados para determinação da base de cálculo do imposto constam nas notas fiscais fatura de serviços (fls. 07/18), emitidas pela Autuada, com a agregação da margem de lucro de 30% (trinta por cento), conforme discriminado às fls. 03 e 04 dos autos;

- as notas fiscais fatura de serviços que acompanhavam as mercadorias, objeto da presente autuação, foram corretamente desclassificadas por não se prestarem ao acobertamento da operação;

- foi adotado o valor da operação como base de cálculo, conforme previsto no artigo 13, Inciso IV, da Lei n.º 6.763/1975 e observados os ditames regulamentares pertinentes ao arbitramento e ao comércio ambulante;

- a nomeação da ECT como coobrigada no pólo passivo obedeceu ao disposto no artigo 21, inciso IX, alínea “a”, da Lei nº 6763/1975, pois é inquestionável que a operação ocorreu desacobertada de documentação fiscal;

- o serviço de entrega de encomendas não é serviço público, uma vez que não se configura em monopólio exercido pela União, mas reveste-se de todas as características comuns de uma prestação de serviços de transporte, concorrendo no mercado com várias empresas privadas deste mesmo tipo de atividade;

- Consoante Lei nº 6538/1978, o monopólio alegado pela Impugnante alcançaria só o recebimento, expedição, transporte e entrega de correspondências, mas não o transporte de mercadorias. Neste caso, a ECT se reveste da condição de transportadora, conforme consta do artigo 7º, da lei retrocitada e, como tal, deveria exigir do remetente a nota fiscal correspondente à mercadoria transportada;

- ainda que não fosse transportadora, como empresa que explora o serviço postal, tem sua responsabilidade solidária prevista no artigo 21, inciso IX, alínea “a”, da Lei nº 6.763/1975;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- não procede a alegação de sigilo da remessa postal, posto que para se verificar se a mercadoria está acompanhada de documento fiscal não é necessário abrir o volume, bastando exigir sua apresentação no momento em que for entregue;

- é improcedente a alegação de abuso de poder por parte da fiscalização, na violação dos volumes postados, já a ação fiscal está respaldada no protocolo ICMS 32/2001, nos artigos 49 e 50 da Lei nº 6763/1975 e artigo 10 da Lei Federal nº. 6538/1978;

- a condição de mercadoria dos produtos transportados é inquestionável, em face do disposto no artigo 222 do RICMS/2002;

- no caso de empresa pública exercer atividade econômica, ela não será alcançada pela imunidade constitucional;

- a reincidência encontra-se devidamente comprovada.

Pede pela procedência do lançamento.

Em atendimento à decisão desta 1ª Câmara de fls. 173, a Fiscalização presta os esclarecimentos de fls. 175/178.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante argúi, em preliminar, a nulidade do lançamento dizendo que a Fiscalização não indicou a fonte de pesquisa para atribuir os valores das mercadorias listadas no TAD de fls. 02/03 e que tais valores foram arbitrados em desacordo com a norma tributária estadual. Alega ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório, uma vez que caberia à fiscalização apresentar todos os dados necessários à individualização do bem fiscalizado, sob pena de inexistirem elementos que validem o lançamento.

Contudo, o que se verifica é que há nos autos indicação expressa da sistemática usada pela Fiscalização para apuração do ICMS exigido, nos termos dos incisos III e IV, do artigo 54, do RICMS/2002.

Neste sentido, consta do Anexo ao TAD n. 021754, às fls. 03, a discriminação de toda a mercadoria apreendida e os valores a elas atribuídos, que tiveram como ponto de partida as próprias notas fiscais fatura de serviços que as acompanhavam.

Também, os dispositivos legais infringidos e o que comina as penalidades foram capitulados corretamente no AI, conforme pode ser conferido às fls. 05 dos autos.

O Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 03 de março de 2008, determina os elementos que devem constar no Auto de Infração para sua plena validade, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 89 - O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

(...)

Por outro lado, o artigo 92, do mesmo regulamento estabelece, *verbis*:

Art. 92 - As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida.

Da análise dos dispositivos regulamentares acima transcritos, é possível assegurar que o AI ora examinado se encontra em consonância com as normas estabelecidas e contém todos os elementos necessários a demonstrar a verdade material, para que se determine com segurança a natureza da infração e a pessoa do infrator.

Constata-se, ainda, que o amplo direito de defesa e do contraditório foram plenamente assegurados e garantidos aos sujeitos passivos, que foram cientificados de todas as peças fiscais lavradas e dos documentos a elas anexos e foram a eles concedidos todos os prazos previstos no RPTA, para exercerem o seu direito de defesa.

Cabe destacar, que apesar de a Impugnante alegar que “o processo possui não mais que 05 (cinco) Termos de Apreensão e Depósito” e que eles estariam anexados às fls. 223/227 dos autos, o AI em exame foi precedido tão somente do TAD de fls. 02 e a última folha destes autos, até o momento, tem o número 179.

Diante disto, não tendo sido configurada qualquer violação ao direito de defesa da Impugnante e considerando que o arbitramento do valor das operações observou às normas aplicáveis, rejeita-se a preliminar arguida.

Do Mérito

Conforme já relatado, a autuação decorreu da constatação de que houve transporte de mercadoria desacobertada de documentos fiscais e sem o pagamento do imposto devido, por meio da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, conforme postagens SL 003539545-BR, SL 003539721-BR, SL 003538394-BR, SL 003539580-BR, SL 003539797-BR, SL 003539616-BR, SL 003539307-BR, SL 003539369-BR, SL 003539633-BR, SL 003539474-BR, SL 003539315-BR, SL 003539678-BR, mencionadas no campo “Relatório” do AI, às fls. 04.

As Notas Fiscais Fatura de Serviços nºs 009351, 009353, 009366, 009393, 009402, 009408, 009412, 009415, 009421, 009437, 009455 e 009605 (fls. 07/18), que acompanhavam as mercadorias foram desclassificadas pela Fiscalização, nos termos do inciso IV, do artigo 149, do RICMS/2002, o qual se transcreve:

Art. 149 - Considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

(...)

IV - com documento não enquadrado nas hipóteses do inciso anterior ou do inciso V do caput do art. 216 deste Regulamento e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação;

(...).

Logo, faz-se necessário mencionar a previsão do artigo 222, do RICMS/2002, no que concerne a definição de mercadoria para os efeitos de aplicação da legislação do ICMS:

Art. 222 - Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

I - mercadoria é qualquer bem móvel, novo ou usado, suscetível de circulação econômica, inclusive semovente, energia elétrica, substâncias minerais ou fósseis, petróleo e seus derivados, lubrificante, combustível sólido, líquido ou gasoso e bens importados por pessoa física ou jurídica para uso, consumo ou incorporação no ativo permanente;

(...).

Deste modo, forçoso concluir que o negócio jurídico consubstanciado nos serviços de entrega de encomendas, acima mencionados, representa efetiva circulação de mercadorias entre remetente e destinatário, realizada pela ECT.

E, assim, indiscutível a obrigatoriedade de que o transporte de mercadorias se dê acobertado por documento fiscal, nos moldes do estabelecido no § 1º, do artigo 39, da Lei nº 6763/1975, *verbis*:

Lei nº 6763/1975

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

§ 1º - A movimentação de bens ou mercadorias e a prestação de serviços de transporte e comunicação serão obrigatoriamente acobertadas por documento fiscal, na forma definida em regulamento.

(...)

RICMS/2002 - ANEXO V

Art. 12 - A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída da mercadoria;

(...).

Sendo inquestionável que a operação ocorreu desacobertada de documentação fiscal, evidencia-se a responsabilidade da Coobrigada, nos termos do artigo 21, inciso IX, “a” da Lei 6763/75, *verbis*:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

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

(...).

Veja-se que a ocorrência do fato gerador, a incidência do ICMS, a responsabilidade solidária da Coobrigada, a forma de apuração da base de cálculo e a definição da alíquota aplicada encontram-se descritos no “Relatório” do AI de fls. 04/05.

A Impugnante, entretanto, alega que realiza serviços postais e telegráficos mediante delegação concedida pelo Decreto-Lei nº 509/1969 e como pessoa jurídica federal que é, goza da imunidade recíproca entre as esferas governamentais, nos moldes do que estabelece o artigo 150, inciso VI, alínea “a”, da CF/1988.

Todavia, o deslinde da questão perpassa necessariamente pelas lições doutrinárias, pela análise das normas constitucionais e das decisões dos tribunais sobre a matéria.

Neste sentido, o Prof. Onofre Alves Batista Júnior ao discorrer sobre o tema “Imunidades e os Impostos Circulatórios” (Silva, Paulo Roberto Coimbra; Bernardes, Flávio Couto; Fonseca, Maria Juliana (coord.). Tributação sobre o Consumo. Ed. Quartier Latin, São Paulo: 2008) ensina:

O § 2º do art. 150 da CRFB/88 estende a imunidade recíproca às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes. O texto

constitucional, mais uma vez, demarca com precisão as hipóteses de extensão da norma imunizante (de exceção), dizendo expressamente que a imunidade recíproca só se estende às autarquias e às fundações instituídas pelo Poder Público; mesmo assim, apenas no que se refere ao “patrimônio”, “renda” ou “serviços” vinculados a suas finalidades essenciais.

E continua:

(...) Não é correta a tentativa de inclusão da ECT no âmbito da imunidade recíproca, prevista no art. 150, IV, “a”, da CFRB/88. Basta lembrar que a imunidade recíproca não alcança o patrimônio, renda e serviços vinculados à “exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário” (§ 3º do mesmo art. 150, da CFRB/88).

(...)

Retornando mais uma vez ao exemplo dado, a ECT presta serviços remunerados por preços públicos ou tarifas, isto é, por mais essa razão, deve ser afastada a aplicação da norma de imunidade recíproca, ainda que os serviços prestados pela empresa sejam monopolizados, de interesse público ou de inegável conteúdo social, aspectos relevantes para a regra da imunidade recíproca.

(...)

Também, Sacha Calmon Navarro Coelho (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 9ª Ed., Forense, Rio de Janeiro: 2006) defende que:

As pessoas políticas que convivem na Federação estão voltadas todas ao bem comum. Não é admissível que venham a se tributar mutuamente, estendo-se a imunidade até as instrumentalidades dos Poderes Públicos.” Mais adiante, preleciona; “Nas normas da Constituição de 1988 relativas à atuação estatal, é relevante a existência da atividade econômica para definir o tratamento a ser dado aos serviços prestados”.

Prosseguindo:

“A delimitação das atividades que condicionam a imunidade de impostos, e daquela outra sujeita ao mesmo tratamento fiscal das atividades privadas, depende de se conceituar o que sejam serviços públicos. Sua tributação é proibida quando a atividade de que se trata seja exercida pela União, pelos estados, o Distrito Federal e os municípios e autarquias e fundações desses entes políticos, no que disser respeito aos serviços vinculados a suas finalidades essenciais ou delas decorrentes. Viu-se que a imunidade não

abrange os 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 (art. 150, §§ 2º e 3º)".

Importante trazer à colação, dentre várias decisões dos tribunais, exemplificativamente, a decisão do Tribunal Regional Federal – TRF 4, no Recurso em que a requerente é a ora Autuada, cuja ementa transcreve-se:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE RECÍPROCA, ART. 150, VI-CF. NÃO-ABRANGÊNCIA. EMPRESA PÚBLICA EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELEGRÁFICOS. EBCT. IPTU. SERVIÇO PÚBLICO.

CONCEITO

A EMPRESA PÚBLICA QUE DETÉM PERSONALIDADE PRIVADA E PATRIMÔNIO PRÓPRIO, NÃO SE FAZ ABRANGER NA IMUNIDADE RECÍPROCA PREVISTA NO ART. 150, VI DA LEI MAIOR. ÀS EXPRESSÕES "SERVIÇO PÚBLICO" E "ATIVIDADE ECONÔMICA" NÃO SE OPÕEM A EXISTÊNCIA DE MONOPÓLIO ESTATAL NA RETIRADA DA ATIVIDADE SUA NATUREZA ECONÔMICA. A EBCT, ALÉM DOS SERVIÇOS POSTAIS, REALIZA OUTROS MISTOS, DENTRO DA ÁREA DE DIREITO PRIVADO.

EM SE SUJEITANDO, COMO SE SUJEITAM, À CONSTRUÇÃO JUDICIAL, OS BENS DAS EMPRESAS PÚBLICAS NÃO PODEM SER CONSIDERADOS PÚBLICOS NA SEMÂNTICA JURÍDICA DO TERMO.

Avançando na análise, transcreve-se a norma ínsita no o § 2º do artigo 173 da CF/1988:

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.

Oportuno lembrar, que de acordo com o artigo 2º, da Lei nº 6538/1978, a ECT é empresa pública que explora o serviço postal.

Todavia, quando realiza o serviço de entregas de encomendas, não está realizando um serviço público próprio do Estado e não pode, assim, receber tratamento tributário especial, em detrimento de outras empresas. Ao contrário, sujeita-se ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações tributárias, consoante o disposto no § 1º, do artigo 173, da CF/1988, acima citado.

De acordo com Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, 23ª Ed., São Paulo: Malheiros, 1998), o que caracteriza a empresa pública é seu capital

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exclusivamente público, porém *“sua personalidade é de Direito Privado e suas atividades se regem pelos preceitos comerciais”*.

A afirmativa da Impugnante de que a remuneração do serviço de entrega de encomenda é feito por meio de taxa não procede, tendo em vista que taxa refere-se a serviços inerentes ao Estado e depende de lei, nos termos do artigo 114 do Código Tributário Nacional (CTN), não se tratando, pois, da remuneração do serviço de transporte prestado pela ECT.

Quanto ao argumento da Impugnante de que a CF/1988 recepcionou o Decreto-Lei nº 509/69, que dispõe sobre sua criação, estendendo a ela os privilégios concedidos à Fazenda Pública, inclusive em relação à imunidade tributária, o já mencionado § 1º, do artigo 173, da Carta Magna atribui à empresa pública e outras entidades que explorem atividade econômica todas as obrigações inerentes às empresas privadas, inclusive trabalhistas e tributárias.

Pode-se inferir, assim, que a empresa pública que exerce atividade econômica, não está alcançada pela imunidade constitucional, conforme se verá.

Por sua vez, o decreto que regulamenta o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas considera as empresas públicas como contribuintes e lhes impõe normalmente a carga de impostos e contribuições federais.

Portanto, a ECT, ao promover a entrega de mercadorias, não está amparada pela imunidade recíproca prevista no artigo 150, inciso VI, alínea "a" da CF/1988, já que se trata de atividade econômica, cujos serviços são remunerados por meio de preço/tarifa.

Cabe ressaltar ainda, que a legislação tributária não contempla as prestações realizadas pela Impugnante com o benefício da isenção, conforme se vê do artigo 6º, do RICMS/2002 e Anexo I do mesmo Regulamento.

Não restam dúvidas, assim, sobre a ocorrência do fato gerador do ICMS na saída de mercadorias, cujo transporte é realizado pela Impugnante, nos termos do artigo 6º, inciso X, da Lei nº 6763/1975 e artigo 2º, inciso X, do RICMS/2002.

Outrossim, a responsabilidade solidária da ECT, em relação ao pagamento do tributo devido encontra amparo no artigo 21, inciso IX, do mesmo diploma legal.

Não se coaduna, também, com o entendimento da Impugnante, de que não estaria configurada a reincidência, de forma a permitir a majoração da multa isolada.

Nos termos do § 6º, do artigo 53, da Lei nº 6763/1975, caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, dentro de 05 anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento, da declaração de revelia ou da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa.

A caracterização da reincidência para a Coobrigada e para a Autuada comprova-se pelas informações extraídas do SICAF, anexadas às fls. 172/179.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação à base de cálculo, verifica-se que a fiscalização, para determiná-la, utilizou-se de arbitramento, previsto no inciso III do artigo 53 e nos incisos II e III do artigo 54, ambos do RICMS/2002.

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;

(...).

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;

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

(...).

Para tanto, partiu dos valores especificados nas notas fiscais fatura de serviços (fls. 07/18). Porém, agregou uma margem de lucro de 30% (trinta por cento), fundamentando-se no inciso IV, do artigo 72 e 73, do Anexo IX do RICMS/2002, *verbis*:

Art. 72 - Nas operações a serem realizadas, em território mineiro, com mercadoria proveniente de fora do Estado, para comércio ambulante, por pessoa não inscrita ou não domiciliada neste Estado, o imposto será calculado pela aplicação da alíquota vigente sobre o valor da operação em território mineiro.

Art. 73 - Para o efeito de aplicação do disposto no artigo anterior, ressalvado o disposto no § 1º deste artigo e no caput do artigo 76 desta Parte, o valor da operação não poderá ser inferior ao constante do documento fiscal acobertador da saída da mercadoria do estabelecimento de origem, acrescido dos seguintes percentuais:

(...)

IV - 30% (trinta por cento), no caso de outras mercadorias.

§ 1º - Os percentuais fixados no caput deste artigo não se aplicam à mercadoria que tenha preço máximo de venda fixado por órgão competente, hipótese em que a tributação será feita com base no respectivo preço.

§ 2º - Quando o valor da mercadoria consignado na nota fiscal for notoriamente inferior ao preço corrente da mesma ou de sua similar, no Estado,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para o efeito de apuração do valor da operação prevista no caput deste artigo, será observado o valor de pauta ou, na sua falta, aquele apurado na forma dos artigos 53 e 54 deste Regulamento.”

Não obstante, não restou evidenciado nos autos que a Autuada, destinatária das mercadorias, exerce atividade própria do comércio ambulante. Por esta razão, conclui-se que deve ser decotada do valor dos produtos relacionados às fls. 03, a margem de lucro acrescida ao preço unitário extraído das notas fiscais fatura de serviços que acompanhavam as mercadorias.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir a agregação de 30% (trinta por cento) da base de cálculo, adequando as demais exigências. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que excluía ainda, o Coobrigado (EBCT) do polo passivo da obrigação. Participaram do julgamento, além dos signatários e da Conselheira vencida, o Conselheiro Edécio José Cançado Ferreira (Revisor).

Sala das Sessões, 26 de maio de 2009.

Mauro Heleno Galvão
Presidente

Maria de Lourdes Medeiros
Relatora

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	19.164/09/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	02.000213689-17	
Impugnação:	40.010123342-94 (Coob.)	
Impugnante:	Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (Coob.) CNPJ: 34.028316/0001-03	
Autuado:	Videoempire da Amazônia Indústria e Distribuição de Vídeos Ltda. CNPJ: 06.308348/0002-08	
Proc. S. Passivo:	Deophanes Araújo Soares Filho/Outro(s)(Coob.)	
Origem:	DFT/Uberlândia	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Versa a presente autuação acerca da imputação fiscal de prestação de serviço de transporte desacobertada de documento fiscal, tendo em vista que foram encontradas na Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, no Município de Uberlândia – Minas Gerais, mercadorias (filmes e DVDs), relacionadas no Anexo do Termo de Apreensão e Depósito (TAD) n.º 021754 (fls. 02/03), desacompanhadas de nota fiscal.

Importante observar que as mercadorias estavam acompanhadas das Notas Fiscais Fatura de Serviços n.ºs 009351, 009353, 009366, 009393, 009402, 009408, 009412, 009415, 009421, 009437, 009455 e 009605 (fls. 07/18), juntadas aos autos às fls. 07/18, desconsideradas pelo Fisco como documentos hábeis ao devido acobertamento fiscal.

Exigências de ICMS, Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos artigos 56, inciso II e 55, inciso II.

Destaque-se que a penalidade isolada foi majorada nos termos do artigo 53, §§ 6º e 7º da já citada Lei n.º 6.763/75, em virtude de reincidência constatada para a Autuada e para a Coobrigada.

Partimos pois para a análise do mérito nos atendo aos fatos e fundamentos que destoam da decisão majoritária.

A Impugnante/Coobrigada questiona sua sujeição passiva, na condição de responsável pelo pagamento do ICMS. Entende que sua atividade está amparada pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imunidade constitucional da alínea "a", do inciso VI, do artigo 150, da Constituição da República.

No que tange a questão da imunidade ressaltada pela Impugnante/Coobrigada entendemos assistir-lhe razão. A Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, é pessoa jurídica que faz jus a imunidade tributária, amparada pelo preceito constitucional que trata da imunidade recíproca entre as esferas governamentais, ou seja, veda à União Federal, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios gravarem impostos sobre a renda, serviços e patrimônio uns dos outros, portanto, incabível a cobrança por não poder a Impugnante figurar no pólo passivo da cobrança do ICMS, conforme estatuído no artigo 150, inciso VI, alínea "a" da Constituição Federal de 1988, *in verbis*:

"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;
....."

A imunidade configura-se como impossibilidade de incidência, decorrente do próprio texto constitucional. Assim ela atinge o próprio ente público tributante dotado de poder impositivo. Desta forma, ainda que o queira o poder tributante está afastado da possibilidade de tributar. Afigura-se a imunidade como uma limitação ao direito de tributar.

Um vez que a Impugnante é uma Empresa Pública da Administração Indireta Federal, enquadra-se na imunidade prevista no artigo retrotranscrito.

Permitimos nos valer da lição do Mestre Geraldo Ataliba apresentada, a saber:

"A Constituição distingue as empresas estatais em (b) que prestam serviço público das (a) que exploram atividade econômica. Ficou claro que as do grupo (b) são delegadas da pessoa política (União, Estado e Municípios) titulares do dever-poder de prestar ditos serviços. Seu regime jurídico será sempre o da Administração Direta, regime jurídico-administrativo, com as derrogações que a lei especifica de criação de cada entidade estabelecer, atribuindo-lhes regras, mais ou menos extensas, típicas do Direito Privado, na medida da conveniência que o legislador que cria a entidade veja, discricionariamente, no caso. Levam consigo, pois, como instrumento de seu correto desempenho, todos os meios, prerrogativas e potestades inerentes ao serviço público. Estas emanam da constituição e nem a lei pode afastar sua presença"

.....
"No caso das entidades do tipo exploradoras de atividade econômica, aplica-se o art. 173, com suas

exigências: criação só em caráter excepcional; igualdades, relativamente às empresas privadas (§1º); proibição de privilégio e favorecimento (§2º). Igualdade quase absoluta com as entidades criadas pelos particulares, para a “exploração de atividade econômica”. É que, nesse caso, exploração de atividade econômica, o princípio informador da postura constitucional é a livre concorrência (art. 170, IV), decorrente da livre iniciativa, que supõe a prevalência da lei de mercado”.

Também reportamo-nos à Impugnação apresentada para buscar os ensinamentos do doutrinador Celso Antônio Bandeira de Mello, sobre o real enquadramento da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos como prestadora de serviço público:

“Assim, ao mencionar “exploração de atividade econômica”, o legislador do Executivo Federal não pode ter tido em mira o contraditório entre “serviço público” e “exploração de atividade econômica” que é dissertação estritamente jurídica e, portanto, demasiado sutil para a percepção dos tecnoburocratas que dantes engendravam os decretos-leis e hoje fabricam “medidas provisórias”. Aliás, se tivessem tal esclarecimento, as expressões sub examine deporiam ainda muito mais gravemente contra eles, visto que, então como hoje, existiam e existem inúmeras e importantíssimas empresas públicas (como a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, por exemplo, que coordena todo este setor no País), as quais são prestadoras de serviços públicos, como resulta diretamente da Constituição”

Assim conclui-se que o serviço público é a atividade constitucionalmente ordenada, própria do Estado, bem ao contrário da exploração econômica, própria do setor privado.

Nesta linha, importante explicitar os termos contidos na Constituição Federal de 1988, dentro do Título III (Da Organização do Estado), Capítulo II (Da União), *in verbis*:

“Artigo 21 - Compete a União:

.....

X - manter o serviço postal e o correio aéreo nacional;

.....

XI - explorar, diretamente ou mediante concessão a empresa sob controle acionário estatal, os serviços telefônicos, telegráficos, de transmissão de dados e demais serviços públicos, de transmissão de comunicações, assegurada a prestação de serviços de informações a entidades

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de direito privado através da rede pública de telecomunicações explorada pela União.”

Cumprindo o mandamento constitucional temos a Lei n.º 6.538/78, que dispõe sobre o serviço postal, estabelecendo:

“Artigo 2º - O serviço postal e o serviço de telegrama são explorados pela União, através de empresa pública vinculada ao Ministério das Comunicações.

.....
Artigo 4º - É reconhecido a todos o direito de haver a prestação do serviço postal e do serviço de telegrama. Observado as disposições legais e regulamentares.”

Pelos dispositivos retro transcritos configura-se, pois que a União é a responsável, através de empresa pública, pela exploração dos serviços postal e de telegrama.

Cabe ressaltar que, por ser da iniciativa privada o desenvolvimento de atividades econômicas, o Estado somente poderá atuar nessa área quando houver relevante interesse público ou por imperativos de segurança nacional de conformidade com as disposições constantes do artigo 173 da Constituição Federal de 1988.

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.

Mais uma vez toma-se os dizeres do Mestre Geraldo Ataliba, que assim leciona:

“A esse respeito, acresça-se que, desde a Constituição de 1891 que se atribui à União o poder-dever ou o dever-poder de manter o serviço postal e o correio aéreo nacional, porque interessa a toda a coletividade. O fundamento e a razão de ser da instituição do serviço (público) postal é, pois, a necessidade de preservar direitos e garantias fundamentais assegurados na própria Constituição, como bem ressalta RUI CIRNE LIMA.” (Princípios de Direito Administrativo, RT. 5ª ed., p. 82)

A própria Constituição (desde a de 1891) qualificou o serviço postal, como serviço público, dado que essa atividade é, na correta interpretação constitucional, um dever do Estado em face de toda a população brasileira.

Lembramos que o legislador constitucional assim o fez, visando assegurar o direito de todos à utilização do serviço de postagem e o segredo, inserido no capítulo dos direitos e garantias fundamentais (artigo 5º, inciso XII, da Constituição Federal de 1988).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ainda buscando as normas constitucionais, encontramos o artigo 22, inciso V, da Constituição Federal de 1988, que estabelece caber à União Federal, de forma privativa, legislar, entre outras matérias, sobre o serviço postal.

Por ser de estrita competência, a Lei n.º 6.538/78, define o serviço postal e de telegrama:

"Artigo 7º - Constitui serviço postal o recebimento, expedição, transporte e entrega de objetos de correspondência, valores e encomendas definido em regulamento.

§ 1º - São objetos de correspondência.

I - carta;

II - cartão-postal;

III - impresso;

IV - cecograma;

V - pequena encomenda.

§ 2º - Constitui serviço postal relativo a valores:

I - remessa de dinheiro através de carta com valor postal;

II - remessa de ordem de pagamento por meio de vale postal;

III - recebimento de tributos, prestações, contribuições e obrigações pagáveis à vista, por via postal.

§ 3º - Constitui serviço postal relativo a encomendas a remessa e entrega de objetos, com ou sem valor mercantil, por via postal.

.....
Artigo 25 - Constitui serviço de telegrama o recebimento, transmissão e entrega de mensagens escritas, conforme definido em regulamento."

Citada Lei fixa o monopólio de serviços postais e telegráficos, como:

"Artigo 9º - São explorados 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.

.....
Artigo 27 - O serviço público de telegrama é explorado pela União em regime de monopólio."

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os artigos 8º e 26 da Lei n.º 6.538/78, definem, inclusive, o que vem a ser atividades correlatas ao serviço postal, *in verbis*:

“Artigo 8º - São atividades correlatas ao serviço postal:

I - venda de selos, peças filatélicas, cupons-resposta internacionais, impressos e papéis para correspondência;

II - venda de publicações divulgando regulamentos, tarifas, listas do Código de endereçamento e outros assuntos referentes ao serviço postal;

III - exploração de publicidade comercial em objetos de correspondência.

.....

Artigo 26 - São atividades correlatas ao de telegrama:

I - venda de publicações divulgando regulamento, normas e tarifas, e outros referentes ao serviço de telegrama;

II - exploração de publicidade comercial em formulários de telegrama.”

Os serviços de recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas, exercidos pela União, através da Impugnante, por força do estabelecido no artigo 9º da Lei n.º 6.538/78, não estão compreendidas no regime de monopólio, pelo que podem ser prestados por particulares.

Mas, pela interpretação do artigo 21, inciso X da Constituição Federal de 1988 é forçoso frisar que cabe à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos o recebimento, expedição, transporte e entrega de valores e encomendas postais, visto o preceituado no artigo 7º da Lei n.º 6.538/78.

Pelo exposto entendemos que os serviços de encomendas e valores são serviços públicos.

Com a edição do Decreto-Lei n.º 200/67, a Administração Federal implantou em seu bojo um processo seletivo de descentralização, tendo como objetivo uma maior celeridade no desempenho das funções de seus órgãos.

Para cumprir o proposto pelo Decreto-Lei n.º 200/67, principalmente no previsto em seu artigo 4º, inciso II, foram criadas Autarquias, Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista.

Neste diapasão, a natureza jurídica da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, é de empresa pública.

Empresa pública, segundo o Decreto-Lei n.º 200/67, alterado posteriormente pelo Decreto/Lei n.º 509/69, é “a entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, com patrimônio próprio e capital exclusivo da União, criada por lei para a exploração de atividade econômica administrativa, podendo revestir-se de qualquer das formas de direito.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na realidade a empresa pública poderá desempenhar duas atividades distintas, ou seja, explorar uma atividade econômica, ou, então, prestar um serviço público, como é o caso da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos.

Nos termos do preceituado no Decreto-Lei n.º 200/67, foi extinto o Departamento de Correios e Telégrafos e como consequência, foi criada a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, através do Decreto-Lei n.º 509/69, tendo como objetivo a exploração dos serviços de postagem, em nome da União Federal e em regime de monopólio.

Como consequência, nos termos do artigo 6º, §§ 1º, 3º e 4º do Decreto-Lei n.º 509/69, o capital da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos é constituído pela União Federal, inclusive bens móveis, imóveis, valores, direitos, podendo, ainda, este capital ser aumentado pelo Poder Executivo, através de recursos com origem orçamentária.

Por todo o exposto, a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos é imune ao ICMS, conforme artigo 150 da Constituição Federal de 1988, por ser prestadora de serviços públicos, por delegação da União Federal.

Desta forma, e dada a vinculação dos serviços destacada na peça de Defesa uma vez que a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos não pode se negar a atender a demanda, não se aplica a equiparação indiscriminada da Impugnante àquelas entidades que desenvolvem atividade econômica, pois esta presta serviço público.

Frisamos neste momento a decisão, prolatada em 02 de setembro de 1998, quando o Tribunal Regional Federal da 1ª Região reconheceu a validade e aplicabilidade do Decreto Lei n.º 509/69, e confirma sua recepção pela atual Carta Magna, sendo oportuna a transcrição da ementa conforme se segue:

“EMENTA – PROCESSUAL TRABALHISTA EMPRESA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS, IMPENHORABILIDADE DOS BENS. DECRETO-LEI 509/69. RECEPÇÃO PELA CONSTITUIÇÃO DE 1988.

1. O DECRETO-LEI 509/69 (SIC) FOI RECEPCIONADO PELA ATUAL CONSTITUIÇÃO POIS ESTA ESTABELECEU QUE O SERVIÇO POSTAL É MONOPÓLIO DA UNIÃO (INCISO X DO ART. 21). ASSIM, É PLENAMENTE APLICÁVEL A REGRA DA ART. 12 DO MENCIONADO DECRETO-LEI.

2. AGRAVO PROVIDO.”

TEM RAZÃO O AGRAVANTE. O ART. 10 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, EM SEU INCISO X, DETERMINA COMPETIR À UNIÃO A MANUTENÇÃO DO SERVIÇO POSTAL E DO CORREIO AÉREO NACIONAL. O SERVIÇO REALIZADO PELA EMPRESA AGRAVANTE CONSTITUI, ASSIM, MONOPÓLIO DA UNIÃO FEDERAL, DE SORTE QUE TORNA-SE INAPLICÁVEL À EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS A REGRA ESTATUÍDA NO § 1º DO ART. 173 DA CARTA MAGNA.”

É importante lembrar ainda a atividade desenvolvida pela Impugnante/Coobrigada não pode ser confundida com serviço de transporte executado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por particulares, pois para estes existe a livre concorrência enquanto que para ela há obrigação legal de oferecer e garantir o serviço postal a todos os cidadãos brasileiros ao preço definido por Órgãos do Governo Federal.

Ademais inexistente legislação estadual de regência do ICMS qualquer referência ao Serviço Postal como fato gerador de ICMS, e, por conseguinte, a obrigação acessória que gerou a penalidade seria de todo indevida, já que não estaria obrigada a exigir nota fiscal.

Por derradeiro, lembramos que o Supremo Tribunal Federal apreciou recentemente a tese de imunidade da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos. É bem certo que tal decisão dizia respeito ao IPVA e não ao ICMS. Entretanto, a tese da imunidade é a mesma e demonstra uma orientação jurisprudencial sobre o tema. Trata-se da decisão na Ação Cível Originária – ACO 765.

Diante disso, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir a Coobrigada (EBCT) do polo passivo da obrigação.

Sala das Sessões, 26 de maio de 2009.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira