

Acórdão: 14.194/01/2^a
Impugnação: 40.010103330-88
Impugnante: Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos
Proc.do Suj. Passivo: Mário Márcio Souza Mazzoni/Outros
PTA/AI: 01.000137252-28
Inscrição Estadual: 062.014462.00-13(Autuada)
Origem: AF/ Belo Horizonte
Rito: Ordinário

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO - FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL E RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO - Constatado nos autos a prestação de serviços de comunicação sem emissão de documentos fiscais e sem o recolhimento do imposto devido, apurado com base nos Balancetes Contábeis da empresa, Resumos Gerais de Incorporação de Balancetes de Agências, Apropriações e Rateios de Receitas Centralizadas, apresentadas através de demonstrativos financeiros, boletins técnicos e circulares internas e Demonstrativos Contábeis de Faturamento a Receber de Contratos Espaciais. Não procede a alegação de que a contrapartida dos usuários seja a taxa, haja vista que a Lei Postal define como preços e tarifas o valor a ser cobrado dos adquirentes dos serviços prestados pela empresa. Não vinga, também, a tese de imunidade tributária formulada pela defesa, haja vista que o art. 173, § § 1º e 2º da CF/88 deixa claro que a imunidade constitucional não se aplica à empresa pública que realiza atividades econômicas. Corretas as exigências fiscais de ICMS, MR e MI (20%), prevista no art. 55, inciso XVI, da Lei nº 6763/75, incidentes sobre o crédito tributário reformulado pelo Fisco que acatou alguns erros de lançamento apontados pela Impugnante. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre prestação de serviço de comunicação sem a correspondente emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o recolhimento do ICMS devido relativamente ao período de janeiro a dezembro de 1.998. Exige-se ICMS, MR e MI (20%) prevista no art. 55, inciso XVI, da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 264 a 299, contra a qual o Fisco apresenta manifestação às fls. 311 a 335.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante volta a se manifestar às fls. 339 a 341 e o Fisco às fls. 343 a 344, ratificando seus entendimentos anteriores.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 347 a 365, opina pela procedência parcial do lançamento, conforme reformulação procedida pela fiscalização às fls. 334.

DECISÃO

DA PRELIMINAR

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

A mesma reclama que o Auto de Infração não faz qualquer menção à especificidade dos produtos para verificar a correta aplicação da alíquota, e nem mesmo o seu demonstrativo em anexo esclarece se a alíquota aplicada é a correta.

Não procede tal afirmação, eis que, conforme se verifica dos demonstrativos de fls. 13/37, 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.

Consta desses demonstrativos, especificamente a fls. 37, o valor total tributado a 18% e o valor tributado a 25%, com indicação dos respectivos serviços de comunicação.

No demonstrativo de fls. 37, recebido também pela Autuada junto com a peça fiscal, consta, de forma expressa, as alíquotas aplicadas para cálculo do ICMS (18% e 25%).

A alíquota foi aplicada corretamente, em conformidade com o disposto no art. 43, inciso I, alíneas “a” e “f” do RICMS/96.

Nos termos dos dispositivos retromencionados, a alíquota de 18% deverá ser aplicada para a prestação de serviço de comunicação, exceto para o serviço de telefonia que é 25%.

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

Portanto, não há se falar em cerceamento de defesa, como alegou a Impugnante, uma vez que os demonstrativos de fls. 13/37 informam as prestações de serviço, objeto da autuação, bem como a alíquota aplicada para cálculo do imposto relativamente a tais serviços.

A fiscalização não arbitrou valores, como entendeu a Impugnante, pois os valores utilizados pelo Fisco para composição da base de cálculo foram obtidos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

utilizando a documentação da própria contribuinte de onde foram retirados os valores de cada serviço, conforme explicado no documento de fls. 11/12, que também foi recebido pela Autuada.

Pode-se observar que a fiscalização não arbitrou qualquer valor, ela utilizou os dados constantes de documentos contábeis emitidos pela própria Impugnante, com fulcro no disposto no art. 194, inciso I do RICMS/96.

A Impugnante mencionou os artigos 202 e 203, ambos do CTN, por equívoco, uma vez que o PTA não se encontra em dívida ativa.

Portanto, a argüição de nulidade da peça fiscal não deve ser acatada, 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

A fiscalização constatou que a Autuada promoveu prestações de serviço de comunicação, os quais estão relacionadas nos demonstrativos de fls. 13/37, sem emissão de documento fiscal, e, conseqüentemente, sem o recolhimento do ICMS devido relativamente ao período de janeiro a dezembro/98.

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

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.

Conforme ressalta a fiscalização, 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)”.

Em analisando o conceito de comunicação dada por Aurélio Buarque de Holanda, transcrito a fls. 323 pelo Fisco, 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. Trata-se também da transmissão de mensagem entre uma fonte e um destinatário, distintos de tempo e/ou no espaço, utilizando um código comum.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Conforme demonstrativos de fls. 13/37, o Fisco adotou para a base de cálculo do valor das prestações os dados constantes dos Resumos Gerais de Incorporações de Balancetes de Agências, que apresenta os resultados das operações de forma descritiva dos produtos e serviços; dos Balancetes Contábeis da empresa que consolida as informações dos Resumos Gerais da Incorporação de Balancetes das Agências; da Consolidação Global das Receitas Operacionais, que acrescenta ao Balancete Contábil Centralizado as receitas apuradas de forma centralizada em Brasília, e posteriormente rateadas entre as regionais e informadas por meio de Boletins Internos e Informativos Financeiros Mensais; bem como dos Contratos Especiais, que especificam serviços de comunicação prestados com base em contratos especiais de faturamento, registrados juntamente com outros serviços não tributados na Conta – 32901090000 – Outras”, cujas cópias encontram-se às fls. 44/222.

Em analisando os Resumos Gerais de Incorporações de Balancetes de Agências, que apresenta todas as contas de forma descritiva, os Balancetes Contábeis Centralizados, a Consolidação Global das Receitas Operacionais e os Contratos Especiais, verifica-se que o Fisco tributou apenas os serviços de comunicação que são fato gerador do imposto.

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”.

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”.

Por amostragem, cita-se o “Demonstrativo de Apuração de Receitas Tributáveis – janeiro/98, doc. fls. 13.

O valor da conta 32102000000, referente a Carga Maq. Franquear-Permission., bem como da conta 32104000000, Aerogramas Nacionais, foram retirados do “Balancete Contábil Centralizado”, fls. 51, uma vez que as contas descritivas que compõem tais contas são fato gerador do imposto.

Já, no caso da conta 32106010000 – Selos Ordinários, por exemplo, englobar outras subcontas que não se tratam de serviço de comunicação, conforme demonstram as contas descritivas da “Incorporação de Balancetes”, fls. 44/49, a fiscalização considerou apenas as contas descritivas que são tributadas pelo ICMS.

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, os documentos de fls. 57, 69 e 83, a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Autuada, atendendo a intimação da fiscalização a fls. 42, responde que tais valores são contabilizados, de forma centralizada, no seu departamento de controladoria, conforme resposta a fls. 43.

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 ao malote convencional e o telexograma, por se tratarem de serviços de comunicação.

O malote trata-se de coleta, transporte e entrega de correspondências e objetos de forma agrupada e o telexograma é a forma de comunicação realizada por meio de fita tape.

Os serviços de comunicação prestados com base em contratos especiais registrados na conta 32901090000 – “Outras”, referem-se aos serviços prestados pela EBCT à PRODEMGE, que consiste no “recebimento, coleta, transporte e entrega domiciliária, em nível estadual, de correspondências simples e registradas, na modalidade Carta Comercial, com ou sem aviso de recebimento – AR e sem valor declarado, nos moldes dos serviços postais”, conforme consta do item 1.1 da cláusula primeira do Contrato n.º PS-308.00, doc. fls. 216/222.

Os valores dos serviços prestados à PRODEMGE foram extraídos do “Demonstrativo Contábil do Faturamento a Receber”, doc. fls. 208/215, por não estar especificado nos outros demonstrativos contábeis.

Conforme o 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. 260.

A Carta Comercial é uma das classificações da carta, conforme consta do documento de fls. 260.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se que a fiscalização fez uma análise do “Balancete Contábil Centralizado”, juntamente com as contas descritivas relacionadas na “Incorporação de Balancetes”, para tributar somente aquelas receitas provenientes de serviço de comunicação que são fato gerador do imposto, as quais compõem os demonstrativos de fls. 13/36.

Desse modo, por se enquadrarem no conceito de comunicação, o serviços arrolados nos demonstrativos de fls. 13/36 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aliás, o art. 173, § § 1º e 2º da CF/88, transcrito abaixo, 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.

§ 1º - A empresa pública, a sociedade de economia mista e outras entidades que explorem atividade econômica sujeitam-se ao regime jurídico próprio das empresas privadas inclusive quanto às obrigações trabalhistas e tributárias;

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

Então, em se tratando de Empresa Pública, conforme definido no art. 2º da Lei n.º 6538/78, transcrito pela Impugnante a fls. 270, a EBCT, ao realizar atividade econômica, não pode receber tratamento tributário especial, em detrimento de outras empresas privadas.

Aliás, a decisão do Tribunal Regional Federal – TRF4, transcrita a fls. 317, 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”.

A justificativa que a Impugnante apresenta para o recolhimento somente dos tributos federais não procede, uma vez que a regra do art. 150, inciso VI, alínea “a” da CF/88 é bastante clara ao estabelecer que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros. Tal dispositivo não excetua as pessoas de direito público ou privado do mesmo ente público para o recolhimento do imposto devido a este.

A Impugnante recolhe os tributos federais, face a disposição contida no art. 173, § § 1º e 2º da nossa Carta Magna e não porque a imunidade recíproca não se dá em relação as pessoas de direito público ou privado do mesmo ente público.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Primeiramente, deve-se esclarecer que 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.

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 peso dentro da faixa correspondente ao porte indicado. Conforme sustenta o Fisco, o selo trata-se da forma de remuneração pelos serviços de comunicação prestado pela Autuada.

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, como constatado pela fiscalização, entende-se 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.

É importante destacar as diversas decisões mencionadas pela fiscalização às fls. 317/319, 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.

Nota-se, também, as decisões do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais do Estado do Paraná, apresentadas pelo Fisco, fls. 319/320, que reformulam o entendimento de jurisprudência apresentada pela Autuada a fls. 196 dos autos.

No que concerne à decisão do Pleno do STF citada pela Autuada, a fls. 287, ressalte-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, como salientado pela fiscalização, a referida decisão contempla uma situação específica, direito trabalhista/pagamentos de precatórios, tendo por isso uma 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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.

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

Observa-se, ainda, que a legislação tributária não contempla as prestações realizadas pela Impugnante com o benefício da isenção, conforme verifica-se no 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, ressalte-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.

A fiscalização concordou que houve erros de lançamento como mencionado pela Impugnante às fls. 297/298, e procedeu a reformulação dos demonstrativos dos meses de janeiro e março/98, doc. fls. 330/333, bem como do crédito tributário, fls. 334.

Portanto, reputam-se legítimas as exigências fiscais, conforme crédito tributário reformulado a fls. 334, inclusive a Multa Isolada, corretamente capitulada no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar totalmente as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o Lançamento, nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 334 dos autos. Participaram do julgamento, além do signatário, as Conselheiras Cláudia Campos Lopes Lara (Revisora), Glemer Cássia Viana Diniz Lobato e Maria de Lourdes Pereira de Almeida.

Sala das Sessões, 02/05/01.

**Windson Luiz da Silva
Presidente/Relator**

WLS/EJ/ES