

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 22.273/16/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 02.000216983-56  
Impugnação: 40.010139183-97, 40.010139150-88 (Coob.)  
Impugnante: Ricardo Vieira Resende  
CPF: 029.611.976-86  
Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (Coob.)  
IE: 062014462.00-13  
Proc. S. Passivo: Raquel Martins Oliveira Zandona Guimarães/Outro(s), Wilma Salimar Heitmann Mares/Outro(s)  
Origem: DFT/Belo Horizonte

***EMENTA***

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – EMPRESA DE SERVIÇO POSTAL – CORRETA A ELEIÇÃO. Legítima a inclusão da Coobrigada no polo passivo da obrigação tributária nos termos do art. 21, inciso IX, alínea “a” da Lei nº 6.763/75. MERCADORIA - TRANSPORTE DESACOBERTADO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL - CONTAGEM FÍSICA DE MERCADORIAS - EMPRESA EXPLORADORA DE SERVIÇO POSTAL. Constatado, mediante ação fiscal desenvolvida nas dependências da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT, o transporte de mercadoria desacobertada de documento fiscal. Infração caracterizada nos termos do § 1º, art. 39 da Lei nº 6.763/75 e art. 12, inciso I do Anexo V do RICMS/02. Exigências de ICMS, ICMS/ST, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, majorada em razão de reincidência conforme art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75. Excluída a majoração em relação ao Autuado.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre a constatação do transporte de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, mediante contagem física em trânsito, conforme Auto de Apreensão e Depósito – AAD nº 004494 (fls. 02).

A irregularidade foi constatada mediante ação fiscal desenvolvida nas dependências do Centro de Tratamento de Encomendas (CTE) – Belo Horizonte/MG da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT). Por conseguinte, houve a inserção dessa empresa como Coobrigada do Auto de Infração, nos termos da alínea “a” do inciso IX do art. 21 da Lei nº 6.763/75.

Exige-se ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso III do mesmo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

artigo, e 55, inciso II, majorada nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformados, Coobrigada e Autuado apresentam, tempestivamente e por seus procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 96/116 e 123/125, respectivamente, contra as quais a Fiscalização manifesta-se às fls. 135/149 e 150/152.

A Câmara de Julgamento determina a realização de diligência e exara despacho interlocutório às fls. 162, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 164/165.

Aberta vista para as Impugnantes, que não cumprem o despacho interlocutório e nem se manifestam.

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação do transporte de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, mediante contagem física desenvolvida nas dependências do CTE da ECT.

Depreende-se dos autos, que o Autuado remeteu, por intermédio do sistema de encomendas, as mercadorias desacobertas de documentos fiscais, constatada na sede da Coobrigada, empresa responsável pelo transporte.

A previsão legal é clara para a exigência em questão:

Lei nº 6.763/75

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 acobertas por documento fiscal, na forma definida em regulamento.

(Grifou-se).

RICMS/02 - ANEXO V

Art. 12 - A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída da mercadoria;

(...)

É fato incontroverso nos autos a inexistência de documento fiscal para acobertar o transporte das mercadorias.

Na sua defesa, a Coobrigada, analisa sua condição de empresa integrante da administração indireta federal, prestadora monopolista dos serviços públicos postais em todo o território nacional, que goza da imunidade recíproca entre os entes governamentais, prevista na alínea "a" do inciso VI do art. 150 da Constituição da República.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Discorre longamente sobre a natureza jurídica do serviço público postal que exerce, sustentando que, embora esse serviço não possa ser prestado sem o transporte do objeto postal, não se confunde com uma simples prestação de serviço de transporte executado por particulares, pelo que não constitui fato gerador do ICMS, citando doutrina e vários diplomas legais em socorro de sua tese.

Acrescenta que, como serviço monopolizado, sua atividade não pode ser exercida por qualquer outra empresa, pública ou privada, de modo que não há de se falar em concorrência desleal, o que afasta a aplicabilidade do art. 150, inciso VI, § 3º da CF/88, já que não exerce atividade econômica impeditiva do gozo da imunidade.

Ocorre, todavia, que a aludida imunidade se restringe à prestação de serviço público propriamente dito, ou seja, ao serviço postal.

Realmente, a regra da norma legal citada “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 Carrazza no seu livro Curso de Direito Constitucional Tributário, 11ª edição, Malheiros Editores.

No entanto, conforme salienta o autor, é imprescindível destacar o § 3º do mesmo artigo, que dispõe que “as vedações do inciso VI, “a”, e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel”.

Como bem colocado pela Fiscalização, a ECT age nas duas instâncias, ora atendendo o disciplinado no art. 7º da Lei nº 6.538/78, ora se permitindo alastrar em áreas comuns à da atividade privada. Tanto é assim que, conforme informado no site do Ministério das Comunicações, a grade informativa sobre o monopólio estatal assim se afigura:

### Qual a abrangência do monopólio postal brasileiro?

Lei nº 6.538, de 22 de junho de 1978.	
Serviços que integram o monopólio	Serviços que não integram o monopólio
Carta (1), cartão postal (2), correspondência agrupada (3) e telegrama	Encomendas de qualquer tipo e os impressos (jornais, revistas, livros, mala direta, etc.)

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

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

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

remitidos a pessoas jurídicas de direito público ou privado e/ou suas agências, filiais ou representantes.

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

Portanto, as atividades empreendidas que caracterizam a citada imunidade recíproca, ou seja, aquelas em que não haverá ocorrência de exigibilidade de impostos da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT, são as que estejam inseridas como sendo de sua exclusiva competência, e a própria Lei nº 6.538/78, em seu art. 9º,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

delineia expressamente o monopólio como sendo a coleta, transporte e entrega de carta, de cartão resposta e de correspondência-agrupada, *ipsis litteris*:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Cumpra registrar que o § 2º do art. 173 da CF/88, a seguir transcrito, deixa claro que a imunidade constitucional não se aplica à empresa pública que realiza atividades econômicas:

Art. 173 - Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

(...)

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

(Grifou-se).

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 nº 6.538/78, a ECT, ao realizar atividade econômica, ela não pode receber

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tratamento tributário especial, em detrimento de outras empresas, ficando sujeita ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações tributárias, consoante o § 2º do art. 173 da CF/88, retrotranscrito.

Portanto, a ECT não está amparada pela imunidade recíproca, invocada pela Defesa, por desenvolver uma atividade econômica, cujos serviços são remunerados por meio de preço/tarifa.

A imunidade recíproca proclamada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) nos acórdãos colados à peça impugnatória restringe-se à prestação de serviço público obrigatório e exclusivo prestado pelo ente público, “in casu”, o monopólio estatal limita-se a prestação de serviço denominado de “correspondências”.

Assim, a Fazenda Pública Estadual não se insurgiu contra decisão do STF, que confirmou tal condição, pois não há discordância de que o serviço postal obrigatório e exclusivo determinado constitucionalmente seja serviço público. Tampouco há divergência de que a não tributação sobre esse serviço seja efeito da imunidade recíproca.

Salienta-se que o art. 9º da Lei nº 6.538/78, diversamente do afirmado pela Impugnante/Coobrigada, delinea expressamente o monopólio como sendo a coleta, transporte e entrega de carta, de cartão-resposta e de correspondência agrupada.

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

Assim, a entrega de encomendas reveste-se de todas as características de serviço de transporte. Nesse ponto, a ECT iguala-se a um grande número de empresas concorrentes que prestam esse mesmo tipo de serviço.

Logo, no universo dos objetos listados como atingidos pelo monopólio, não se incluem as encomendas.

A ECT promove, nos termos do art. 7º da Lei nº 6.538/78, a coleta, o transporte e a entrega de objetos. Noutros termos, executa serviço de transporte oneroso que poderá estar agasalhado ou não pela exclusividade de exploração.

O “modus operandi” da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos deixa claro que a empresa age nas duas instâncias, ora atendendo o disciplinado no art. 9º da Lei nº 6.538/78, ora se permitindo alastrar em áreas comuns à da atividade privada.

Portanto, fica caracterizado o momento e a situação em que se solidifica a imunidade recíproca, ou seja, não haverá ocorrência de exigibilidade de impostos nas atividades da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos que estejam inseridas como sendo de sua exclusiva competência. Nos demais casos, a ECT submete-se aos ditames normativos como qualquer outro contribuinte.

Aplicável, então, a exclusão determinada pelo § 3º do art. 150 da CF/88, quando a atividade for comum à da iniciativa privada:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

VI - instituir impostos sobre:

patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

(...)

§ 3º - As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

Não por acaso que em vários julgamentos, como dos processos nºs 2008.38000204823, 200738000115926, 2007380001138820, o juízo federal lançou mão para fundamentar as decisões, e, com propriedade, da disposição inserta no § 1º do art. 9º do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

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

(...)

IV. cobrar imposto sobre:

(...)

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

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

Do mesmo modo, não procedem as alegações da Impugnante/Coobrigada no tocante ao Protocolo ICM nº 23/88, ao deduzir que tal instrumento elimina sua responsabilidade de respeitar a lei, eis que o estado de Minas Gerais dele se excluiu, desde o dia 4 de outubro de 2001, nos termos do Protocolo ICMS nº 33/01.

Assim, se no universo dos objetos listados como atingidos pelo monopólio não se incluem as encomendas; se o princípio da legalidade é um preceito que a ECT é obrigada a respeitar em escala muito superior do que o particular; se a norma que regula o ICMS em qualquer unidade da Federação determina a obrigatoriedade dos bens ou mercadorias serem acompanhados por documento fiscal; restou à Fiscalização, constatando o transporte de encomenda desacompanhada de documentação fiscal, por imposição legal, exigir o crédito tributário em discussão.

A afirmação de violação de sigilo alegada na impugnação e a possibilidade de responsabilização dos servidores estaduais são equivocadas, haja vista a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

competência atribuída por lei aos agentes da Fiscalização, nos termos dos arts. 194 e 195 do CTN, mormente quando é patente o descumprimento da legislação tributária:

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

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

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

A afirmação de que a Fiscalização deveria exigir o tributo do remetente ou do destinatário e que não poderia estar na condição de Coobrigada, não está de acordo com a norma tributária que elege como sujeitos passivos solidários da obrigação tributária, tanto o contribuinte quanto o responsável, sem benefício de ordem. Entretanto, a sua responsabilidade está prevista no art. 21, inciso IX da Lei nº 6.763/75:

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;

Verifica-se, então, que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária sendo, por conseguinte, legítimas as exigências de ICMS, ICMS/ST, multa de revalidação e Multa Isolada, prevista no inciso II do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de revalidação refere-se a descumprimento de obrigação principal. Já a multa isolada foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória. A aplicação cumulativa obteve autorização do Poder Judiciário deste estado, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

O estado somente tem condições de cumprir as suas finalidades sociais se tiver orçamento, o que se consegue, via tributos e, assim, o meio coercitivo para obrigar o contribuinte ao implemento de suas obrigações constitui forma válida para a consecução de suas finalidades.

Assim, ao contrário do que sustenta a Impugnante/Coobrigada, é possível a incidência concomitante das multas em questão, porquanto foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ainda não merece acolhida a tese de abuso de poder da Fiscalização ao promover a apreensão das mercadorias encontradas em situação irregular. Agiu licitamente o poder público estadual nos exatos termos do previsto no art. 201 do RICMS/02, como segue:

Art. 201. Serão apreendidos:

I - a mercadoria encontrada ou transportada sem documentação fiscal ou acompanhada de documento falso ou ideologicamente falso ou cujo documento fiscal indique remetente ou destinatário que não esteja no exercício regular de atividades, sem prejuízo do disposto no art. 149 deste Regulamento;

II - os documentos, os objetos, os papéis, os livros fiscais e os meios eletrônicos, quando constituam prova ou indício de infração à legislação tributária.

§ 1º Ocorrerá a apreensão mesmo no caso de mercadorias acondicionadas em recipientes lacrados ou em embalagens fechadas e indevassáveis, ainda que apenas com relação à diferença.

E reforçando o procedimento fiscal relativamente à apreensão, preceitua a legislação que a mercadoria em situação irregular poderá ser depositada junto ao detentor, em repartição pública ou com terceiros. Tais disposições estão insertas no art. 46 da Lei nº 6.763/75:

Art. 46 - Os bens apreendidos serão depositados com o detentor, em repartição pública ou com terceiros.

Ademais, não devem prosperar as alegações do Impugnante/Autuado sobre a anulação do crédito tributário constituído, caso ocorra a pena de perdimento da carga, instituída pela Vigilância Sanitária, nos termos do art. 97, inciso VI, da Lei Municipal nº 7.031/96.

Subsume-se nos autos o fato imponente caracterizador da hipótese de incidência tributária, qual seja a remessa e o transporte de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, motivação suficiente para a constituição do crédito tributário, independentemente da destinação que se dará aos produtos nas etapas futuras.

Entretanto, ressalva deve ser feita com relação à parte da decisão que estabelece a exclusão da majoração da multa isolada em relação ao Autuado.

Do que se depreende dos autos, no crédito tributário não houve a majoração da multa isolada nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, que certamente não seria compatível com a condição de primariedade do sujeito passivo Ricardo Vieira Resende nessa modalidade de infração tributária.

Por um equívoco na análise dos dados disponibilizados para a sessão de julgamento da Câmara, a decisão tomou por base a constatação de reincidência da Coobrigada (ECT) e da não reincidência do Autuado (Ricardo), e expurgou a parcela na qual a majoração não poderia ser aplicada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta-se que não havendo a indigitada majoração da penalidade isolada, como acima explanado, por via de consequência, encontrar-se-á inoperante a prolatada decisão no que se refere a esta parte.

Portanto, mediante o resultado auferido pelo voto qualificado, conclui-se pela correção do lançamento na integralidade.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a majoração da multa isolada em relação à Ricardo Vieira Resende. Vencidas, em parte, as Conselheiras Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Maria Gabriela Tomich Barbosa, que o julgavam parcialmente procedente para excluir a majoração da multa isolada e, ainda, a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos do polo passivo da obrigação tributária. Designado relator o Conselheiro Eduardo de Souza Assis (Revisor). Participou do julgamento, além do signatário, e das Conselheiras vencidas, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

**Sala das Sessões, 22 de novembro de 2016.**

**Eduardo de Souza Assis  
Presidente / Relator designado**

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

---

Acórdão:	22.273/16/3 <sup>a</sup>	Rito: Sumário
PTA/AI:	02.000216983-56	
Impugnação:	40.010139183-97, 40.010139150-88 (Coob.)	
Impugnante:	Ricardo Vieira Resende	
	CPF: 029.611.976-86	
	Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (Coob.)	
	IE: 062014462.00-13	
Proc. S. Passivo:	Raquel Martins Oliveira Zandona Guimarães/Outro(s), Wilma Salimar Heitmann Mares/Outro(s)	
Origem:	DFT/Belo Horizonte	

---

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 e reside na impossibilidade da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos permanecer no polo passivo da obrigação tributária.

Versa a presente autuação acerca da imputação fiscal de transporte de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal, tendo em vista que estas foram encontradas na Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (Coobrigada/Impugnante) desacompanhadas de nota fiscal, conforme Termo de Apreensão de Depósito – TAD n.º 004494 (fl. 02).

Exigências de ICMS, Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II c/c § 2º e 55, inciso II.

A irregularidade foi constatada mediante ação fiscal desenvolvida nas dependências do Centro de Tratamento de Encomendas (CTE) – Belo Horizonte/MG da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT). Por conseguinte, houve a inserção dessa empresa como Coobrigada do Auto de Infração, nos termos da alínea “a” do inciso IX do art. 21 da Lei n.º 6.763/75.

Destaque-se que a análise do mérito está adstrita 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 imunidade constitucional da alínea "a", inciso VI do art. 150 da Constituição Federal.

No que tange a questão da imunidade ressaltada pela Impugnante/Coobrigada assiste-lhe razão.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 polo passivo da cobrança do ICMS, conforme estatuído no art. 150, inciso VI, alínea “a” da Constituição da República 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.

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

Importante citar a lição do Mestre Geraldo Ataliba, 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 específica 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 se destacam 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*:

Art. 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 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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

.....  
Art. 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 art. 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 tomam-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.

Lembre-se 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 (art. 5º, inciso XII da Constituição Federal de 1988).

Ainda buscando as normas constitucionais, encontra-se o art. 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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 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.

.....  
Art. 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:**

Art. 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.

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

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

Art. 8º - São atividades correlatas ao serviço postal:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - venda de selos, peças filatéticas, 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.

.....

Art. 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 art. 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 art. 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 art. 7º da Lei n.º 6.538/78.

Pelo exposto, 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 art. 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.”*

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 art. 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 art. 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.

Frise-se, 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.”

No mesmo sentido é citada pela Impugnante decisão da Ministra Rosa Weber cancelando lançamento tributários de ICMS.

É importante lembrar ainda a atividade desenvolvida pela Impugnante/Coobrigada não pode ser confundida com serviço de transporte executado por particulares, pois para estes existe a livre concorrência enquanto que para ela há

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Pelo exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir a majoração da multa isolada, embora, como explicitado, esta decisão não surta efeitos práticos nos autos, e, ainda, a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos do polo passivo da obrigação tributária.

**Sala das Sessões, 22 de novembro de 2016.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Conselheira**