

**A. I. N°** - 279468.0012/07-2  
**AUTUADO** - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS  
**AUTUANTES** - LAUDELINO B. COSTA FILHO, ROQUELINA DE JESUS e SANDRA MARIA S. NOYA  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** - 18.12.07

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JF N° 0376-04/07

**EMENTA:** ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. Infração comprovada. 2. LIVROS FISCAIS. VENDAS DE PRODUTOS DE FILATELIA, EMBALAGEM PRÓPRIA E PRODUTOS PRÉ-FABRICADOS. REGISTROS DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Comprovada a comercialização destes produtos, e não estando o contribuinte imune à tributação, configura-se a ocorrência do fato gerador do imposto. Infração comprovada. 3. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Tratando-se de empresa pública, não se pode conferir privilégios fiscais não extensivos ao setor privado, conforme art. 173, § 2º da Constituição Federal. Infração comprovada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 24/07/2007, exige ICMS, totalizando o valor histórico de R\$ 3.718.946,54, em razão das seguintes irregularidades:

1. Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. (Valor histórico: R\$ 18.319,12; percentual da multa aplicada: 60%).
2. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. (Valor histórico: R\$ 826.773,73; percentual da multa aplicada: 60%).
3. Deixou de recolher ICMS em razão de Prestação de Serviço de Transporte tributada como não tributada, regularmente escriturada. (Valor histórico: R\$ 2.873.853,69; percentual da multa aplicada: 60%).

O autuado, através de advogado, ingressa com defesa às fls. 325 a 340, com base nas seguintes alegações:

Prefacialmente, argumenta que o autuado, embora seja empresa estatal, é imune à tributação por meio de impostos, nos termos do artigo 150, VI, “a”, da Constituição Federal, apresentando a descrição do procedimento de apuração do ICMS inerente à empresa.

Com base no dispositivo constitucional acima referido, reivindica a aplicação ao presente caso do princípio da imunidade recíproca, haja vista que não explora atividade econômica, prestando o serviço postal *lato sensu* na condição de delegatária da União, não se submetendo, assim, ao regime tributário próprio das empresas concessionárias e permissionárias.

Ademais, afirma que o fato do autuado revestir-se da natureza de pessoa jurídica de direito privado não afasta a referida imunidade, bem assim por remunerar-se de tais serviços, transcrevendo a ementa do julgamento do RE n° 407.099-5-RS para dar suporte às suas alegações.

Assevera que todos os objetos dispostos na Lei Postal de nº 6.538/68, considerados como correspondência, assim como as atividades correlatas ao serviço postal, são isentas de tributação, ressaltando que o aludido diploma foi recepcionado pela atual Constituição Federal, posto que, da mesma forma que a ordem constitucional anterior, é da competência privativa da União manter o serviço postal telegráfico e sobre ele legislar.

Em resumo, aduz que a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos goza da imunidade prevista no artigo 150, VI, “a”, da Constituição Federal, não podendo ter seu patrimônio diminuído por qualquer tipo de imposto, por se tratar de patrimônio da União, visto que presta serviços públicos de competência exclusiva da União.

Acerca do objeto da infração, declara que a empresa deixou de recolher ICMS proveniente de operações de vendas de produtos de filatelia, embalagem própria (selo de segurança), produtos pré-franqueados e diversos outros, sob a justificativa de se tratarem de produtos estritamente necessários à consecução dos serviços postais, impassíveis de tributação conforme previsto no inciso I do artigo 8º da Lei 6.538/78.

Por derradeiro, com fulcro no artigo 33, §1º, “a” e “b” da Lei Postal acima citada, assevera que, em se tratando de pessoa jurídica da natureza do autuado, inexistente o elemento lucro, apontando como traços diferenciadores de uma empresa pública prestadora de serviços públicos com relação às privadas, a falta de unidade econômica organizada e de prática de atividade habitual, além da ausência de finalidade lucrativa, ressaltando, quanto a este último aspecto, que em casos de superávit, o montante é destinado à melhoria dos serviços prestados.

Os autuantes prestam informação fiscal às fls. 370 a 377, nos seguintes termos:

Inicialmente, no tocante às infrações 01 e 02, afirmam que os valores extraídos dos balancetes mensais do autuado, conforme respectivos anexos, se referem a mercadorias não envolvidas na prestação de serviços postais, o que configura fato gerador do ICMS, haja vista terem sido comercializadas.

Alegam que no presente Auto de Infração encontram-se relacionados apenas produtos de conveniência, salientando que o autuado “recolhe ICMS sobre embalagem própria receita escriturada na conta contábil 311.07.03.0000” e que a diferença exigida é concernente a esta receita, devendo o valor ser recolhido em função da falta de impugnação por parte da empresa.

No que tange à infração 03, argumentam que a hipótese se afigura como nítida prestação de serviço de transporte, exatamente igual ao realizado pelas empresas transportadoras que atuam no mercado, caracterizando exploração excepcional de atividade econômica, ensejadora de todas as obrigações típicas do setor privado, nos termos do artigo 173, §1º, II, da Constituição Federal.

Quanto à arguição de que possui direito à imunidade e ao monopólio, informam que a fiscalização se baseou, tanto na lei como no entendimento da SEFAZ, esposado no teor do parecer DITRI da lavra da Sra. Sandra Andrade e do parecer jurídico do Procurador do Estado José Augusto Martins Júnior, referentes ao AI nº 1234330196/04-1, cujo autuado também foi a ECT.

Em conclusão, sustentam que o autuado está obrigado ao recolhimento do ICMS sobre as operações de vendas de mercadorias e em razão das prestações de serviços de transporte e comunicação, encargos que são típicos de empresas privadas, para as quais não há previsão de imunidade recíproca.

Ante o exposto, opinam pela manutenção do presente Auto de Infração.

## **VOTO**

Em sede preliminar há de ser analisada a questão suscitada na defesa, de que a demandante não explora atividade econômica, prestando, apenas e tão somente, na condição de delegatária da

União, o serviço postal “lato sensu”. Nesta seara argumenta, ainda, que não compete com os particulares, que têm por objetivo o auferimento de lucro, finalidade contrária à prestação de serviço público que exerce, sendo imune à tributação, por meio de impostos, nos moldes do art. 150, VI, “a” da Constituição Federal.

Esta questão tem sido apreciada por este Conselho de Fazenda, bem como pela Procuradoria do Estado, por ocasião de autuações desta empresa pública, nas quais o posicionamento jurídico tem sido no sentido de que a natureza imunizante, prevista na Constituição Federal de 1988, alcançou tão somente a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e por força de norma extensiva, as autarquias e as fundações. A EBCT, sendo empresa pública, constituída pelo Decreto Lei nº 509, de 20 de março de 1969, vinculada ao Ministério das Comunicações e que presta serviço postal, regulado pela Lei nº 6.538, de 22 de junho de 1978, excetua-se daquela regra de imunidade.

Assim, não alcançada pela imunidade prevista no texto constitucional, e explorando atividade econômica, agindo como se fosse empresa privada, cuja tributação é suportada pelos particulares, está alcançada pela hipótese de incidência do ICMS, na contraprestação ou pagamentos de preços ou tarifa ao usuário do serviço, caso da EBCT.

Ademais, está previsto no art. 173 da Constituição Federal, §§ 1º e 2º, que a empresa pública sujeita-se ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive, quanto aos direitos e obrigações trabalhistas e tributárias, não podendo gozar de privilégios não extensivos aos do setor privado. Desta forma, não há porque questionar se o serviço desenvolvido, pelo autuado, está ou não, enquadrado nas hipóteses de imunidade consignadas no art. 150 da Constituição Federal de 1988, considerando a definição dada pela lei, quanto aos seus direitos e obrigações tributárias.

Ressalte-se que como a imunidade tributária é matéria reservada ao texto constitucional, nenhum outro diploma legal, mesmo lei complementar, lei ordinária ou decreto-lei, pode ampliá-la e o texto constitucional somente estende a imunidade recíproca às autarquias e fundações.

Outrossim, no sistema normativo vigente na Constituição Federal de 1988, é vedado à União conceder isenção de impostos de competência dos Estados e Municípios.

Convém transcrever, como o fez a ilustre Auditora Fiscal Sra. Sandra Urânia, em Parecer emanado da DITRI - Diretoria de Tributação, entendimento de parte da jurisprudência, a exemplo do Acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, em recurso de Apelação Civil (nº 98995), interposto pela EBCT, cujo ementa segue abaixo:

“EMENTA

EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. IMPROCEDÊNCIA.

I – As Constituições Federais, a atual e a anterior, não incluíram as empresas públicas federais como beneficiárias da imunidade tributária. Logo, não pode a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT pretender fazer uso do disposto no art. 12 do Decreto-lei nº 509/69. Precedente (AC nº 61674-RJ 1ª Turma do TRF, Relator Min. Wilson Gonçalves, j. 14.4.80, v.u. DJ 06.08.80, AC nº 66960-RJ, 6ª Turma do TRF, Relator Min. Miguel Ferrante, J. 03.12.81, v.u., DJ 10.12.81).”

Naquele mesmo Parecer, lembra a autora que, corrente majoritária da doutrina pátria, representada por Lúcia Figueiredo, entende que somente os serviços efetivamente públicos, qual seja, aqueles sob total regime de direito público, gozam de imunidade. Neste sentido leciona que o serviço público pode ser exercido diretamente pelos entes de direito público (União, Estados e Municípios), ou descentralizadamente pelas autarquias (pessoa de direito público com capacidade administrativa). Os serviços prestados por esses entes são efetivamente públicos, regendo-se pelas regras do direito público. Já os serviços públicos exercidos também descentralizadamente pelas empresas públicas estatais, fundações de direito privado e

concessionárias ou permissionárias de serviço público – não são considerados como efetivamente públicos, pois estes entes são estruturados por lei na forma de direito privado.

Diante do acima exposto, a EBCT, submetendo-se às regras de direito privado, por ser empresa pública, não goza de foro privilegiado, prazos processuais distintos ou regime de bens de inalienabilidade, imprescritibilidade e impenhorabilidade.

Outro pensamento não é esposado pelo D. Procurador do Estado, Dr. José Augusto Martins Júnior, ao discorrer sobre a natureza subjetiva da imunidade recíproca, onde, em contrapartida ao pensamento dos juristas Geraldo Ataliba, e Ives Gandra da Silva Martins, os quais elaboram teses na idéia da ligação intrínseca da imunidade recíproca com a natureza do serviço público prestado, ou seja, no fundamento de que a imunidade recíproca é eminentemente objetiva, conclui o Procurador, que o texto constitucional, art. 150, VI, “a”, § 2º, deixa patente a vontade do legislador constituinte em eleger como elemento definidor da imunidade recíproca o aspecto subjetivo, quando declina as pessoas albergadas pela regra imunizante, restringindo-as, por exceção, às autarquias e fundações.

A infração 01 trata da exigência de ICMS relativo à atividade de comercialização de envelope Sedex e Caixa de Encomenda, conforme demonstrativo de fl. 10, que não foi oferecido à tributação. Pelo exposto acima, como as atividades do autuado não estão alcançadas pela imunidade, a comercialização destes produtos encontra-se no campo de incidência do ICMS. Infração mantida.

Na infração 02 está sendo exigido ICMS em razão da empresa não ter recolhido ICMS proveniente de operações de vendas, escrituradas no Razão, de produto de filatelia (selo comemorativo, selo promocional, selo especial, cartão postal, envelope comemorativo, cartelas comemorativas, coleção anual de selos), embalagem própria (envelope Sedex, Caixa de encomenda, malote) e outros produtos descritos no Anexo 04, fls. 12 a 17 do PAF.

O defendente mantém sua tese no argumento de que esses produtos estão estritamente ligados às atividades postais, não tributáveis pelo ICMS. Diz que foi criada pelo Decreto - Lei n. 509/69, para prestar serviços postais, serviço público federal, não explorando atividade econômica, sendo irrelevante, para fins tributários, a circunstância de revestir a natureza de pessoa jurídica de Direito Privado e que embora seja uma empresa estatal, na condição de delegatária, a ela não se aplica a vedação do art. 150, parágrafo 3º da CF, mas a imunidade à tributação nos moldes do art. 150, VI, "a" da CF, não podendo ser submetida ao regime tributário aplicável aos meros concessionários ou permissionários de serviços públicos. Entende que os objetos dispostos na Lei Postal tidos por correspondência e as atividades correlatas do serviço postal, não podem ser objeto de tributação pelo Fisco Estadual. Com relação ao lançamento do ICMS, alega que a ECT não deixou de recolher o ICMS proveniente de operações de vendas de produtos de filatelia, embalagem própria, produtos pré-franqueados e diversos produtos, vez que se tratam de produtos estritamente necessários à consecução dos serviços postais, portanto, não tributáveis.

Conforme explanado, na análise das preliminares trazidas pela peça de defesa, a EBCT não está amparada pela imunidade constitucional, e as vendas dos produtos postais, objeto desta infração, na condição de serem efetuadas por empresa que, equipara-se e concorre com as empresas de iniciativa privada, estão sujeitas à incidência do ICMS, por se tratar de mercadorias comercializadas pelo autuado através do Correios Conveniência.

No site do Ministério das Comunicações está contida a definição de Correios Conveniência:

Correios Conveniência é especialmente desenhada para o cliente do segmento de varejo dos principais centros urbanos e comerciais do Brasil – público composto por pessoas físicas e pequenas e médias empresas. Consiste em um Posto de Venda de Produtos – PVP compacto e funcional, ocupando pequenos espaços, da loja que o empresário já possui, seja em um shopping center, uma estação de metrô, um pequeno centro comercial, uma livraria ou mesmo num posto de combustível. O PVP está sendo instalado em todo o Brasil, ampliando o acesso dos cidadãos

aos serviços postais, gerando novos empregos e novas oportunidades para pequenos e médios empresários. Os produtos de Conveniência são: envelopes, selos, produtos filatéticos, e da grife Via Postal, caixa de encomenda, e neste Auto de Infração estão arrolados apenas os produtos de Conveniência, embalagens e produtos filatéticos. Produtos estes que também podem ser adquiridos através da loja virtual.

Ressalto que o autuante esclarece na informação fiscal que os valores exigidos nas infrações 01 e 02 extraídos dos balancetes mensais da EBCT, Anexos 1 e 2, são de produtos inseridos no conceito de mercadorias, dissociados da prestação de serviços postais, configurando a ocorrência de fato gerador do ICMS.

Por todo o exposto fica a infração mantida.

A infração 03 decorreu da falta de recolhimento de ICMS em razão de prestação de serviço de transporte tributada como não tributada, regularmente escriturada.

Na descrição dos fatos consta o relato de que a empresa presta serviços de transporte de produtos destinados à mercancia, tributados pelo ICMS, logo atividades não abrangidas na definição de serviços postais, conforme legislação federal (Lei nº 6.538/77). Serviços estes autônomos em que a ECT equipara-se a uma empresa transportadora privada, recebendo um valor para transportar a mercadoria objeto de uma operação comercial tributada pelo ICMS, realizada entre pessoas físicas ou jurídicas contribuintes deste imposto, ainda que não inscritos.

A infração está demonstrada no Anexo 03, fl. 11 do PAF. Neste anexo estão relacionadas as prestações de serviços de transporte, realizadas em 2002, registradas no Livro Razão, conta Encomenda, nº 311.04.00.0000 (Normal e Outras receitas de encomenda), e Conta SEDEX (Convencional Encomenda e A cobrar – Encomenda), nº 311.05.01.0000.

Atualmente percebe-se nitidamente o incremento das vendas de mercadorias via Internet, submetida à entrega futura ao consumidor via correio ou transportadora. Diante desta realidade a Procuradoria do Estado, por meio do Douto Procurador Dr. Jamil Cabús Neto, elaborou o Parecer o qual transcrevo, parcialmente:

*“Entendo que o transporte de mercadoria entre um estabelecimento vendedor (industrial ou comercial) e o consumidor final não pode ser entendido como serviço postal por não se enquadrar no conceito legal, haja vista que o preço do transporte encontra-se dissociado do preço da mercadoria, o que não ocorre, com uma carta ou uma correspondência.*

*A hipótese afigura-se como nítida prestação de serviço de transporte absolutamente igual àquele realizado pelas diversas transportadoras que atuam no mercado.*

*A EBCT ao ser contratada, seja pelo vendedor, seja pelo comprador, para proceder ao transporte de mercadorias pratica atividade inerente ao setor privado, vale dizer, explora em caráter excepcional, atividade econômica, passando a concorrer diretamente com as transportadoras, devendo, por conseqüência, submeter-se a todas as obrigações próprias do setor privado, nos termos do art. 173, parágrafo 1º, II, da Constituição Federal.*

*Nesse sentido, cumpre esclarecer que as empresas autorizadas a prestar serviço de transporte de pequenas encomendas e mercadorias como Velog, Tam Express e Vaspex, sujeitam-se normalmente à incidência do ICMS, não se podendo conferir à EBCT tratamento diferenciado pelo exercício de idêntica atividade.*

*Ademais, tratando-se de empresa pública, não se pode conferir à EBCT privilégios fiscais não extensivos ao setor privado, conforme art. 173, parágrafo 2º da Constituição Federal.*

*Ora, se a prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal de mercadorias corresponde à hipótese de incidência do ICMS e se a EBCT, ingressando em atividade tipicamente privada, passa a prestar tal tipo de serviço, deve submeter-se ao conseqüente recolhimento do tributo estadual.”*

Pelo exposto nas razões preliminares deste voto, e em razão de a prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal estar incluída entre as hipóteses de incidência do ICMS, *ex vi* do art. 155, II da Constituição Federal, mantenho este item da autuação, em sua integralidade.

Cabe ressaltar o pensamento de Pontes de Miranda, ao esclarecer que este imposto abrange tanto o deslocamento de pessoas como o de “qualquer objeto (sólido, líquido, gasoso ou simplesmente de conteúdo de energia)”. Alcança os transportes de passageiros, de cargas, de valores, de mercadorias, para tanto que haja contratação autônoma, e prestado em caráter negocial.

Ressalto que o sujeito passivo, na condição de prestador do serviço de transporte em foco, em sua peça de defesa não contestou objetivamente a infração, não apontando qualquer erro ou equívoco no levantamento efetuado pelo autuante, explicitado na planilha de fl. 12, pelo que aplico o disposto no art. 143 do RPAF/99: “a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.”

Infração mantida.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279468.0012/07-2**, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 3.718.946,54**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de dezembro de 2007.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR