



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.726967/2017-32
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.834 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2023
Recorrente EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELEGRAFOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. IRPJ. FATO GERADOR COMPLEXIVO. TERMO INICIAL DO PRAZO PRESCRICIONAL.

O termo inicial da prescrição no caso de repetição do indébito tributário flui a partir do pagamento realizado após a declaração constitutiva do crédito tributário. No caso do pedido de restituição de IRPJ, o prazo prescricional inicia-se após a entrega da declaração da DCTF, pois somente após a entrega dessa declaração apura-se o saldo, a pagar ou a restituir, somente nesse momento é que o contribuinte sabe se há ou não indébito; desse modo, somente nesse momento é que nasce seu direito a repetição.

Deve-se levar em consideração declaração constitutiva de crédito (DCTF, DIRPF entre outras) e não declaração meramente informativa (DIPJ). Neste caso, o prazo prescricional inicia-se no dia seguinte ao previsto para a entrega da declaração constitutiva do crédito (confissão). No caso de o contribuinte não entregar declaração, o marco inicial é o dia seguinte à ocorrência do fato gerador.

No caso, a recorrente entregou DCTF, é optante pelo lucro real trimestral e o pedido de restituição refere-se ao 2º trimestre de 2012, cujo fato gerador é 30/06/2012. A declaração constitutiva desse crédito tributário é a DCTF e deveria ser entregue em 21/08/2012. Logo, o termo inicial do prazo prescricional é 22/08/2012, data em que o contribuinte já apurou o indébito, é nessa data que nasce o direito à repetição, e não com a entrega da DIPJ em maio/junho de 2013; e o termo final é 21/08/2017. Tendo em vista que o pedido de restituição ocorreu em 14/07/2017, ou seja, antes do termo final, não há falar-se em prescrição.

EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS (ECT). IMUNIDADE RECÍPROCA. VINCULAÇÃO ÀS DECISÕES DO STF SOB REPERCUSSÃO GERAL. *RATIO DECIDENDI*

O STF, em sede de repercussão geral, reconheceu a imunidade tributária recíproca da ECT em relação ao imposto sobre serviço (ISS), imposto sobre serviços de transportes (ICMS) e imposto sobre o patrimônio (IPTU), inclusive no caso de a empresa não agir em regime de monopólio, ou seja, em concorrência com particulares. Tendo em vista que a CF estabelece que tal

imunidade - recíproca - aplica-se aos impostos sobre patrimônio, renda e serviços, forçoso concluir que abarca também o imposto sobre a renda, caso dos autos. O efeito vinculante dos precedentes do STF importa na aplicação da *ratio decidendi* desses julgados aos tributos que incidam sobre o patrimônio, **renda** e serviços da ECT.

Um dos pontos fundamentais para garantir tal imunidade, de acordo com arcabouço legislativo atual, segundo o STF, é a política tarifária de subsídio cruzado; fenômeno jurídico, fiscal ou econômico, segundo o qual para manter o serviço postal a ECT reinveste o resultado positivo dos serviços prestados e que não estão sujeitos ao regime de exclusividade. Assim, a atividade dos Correios com resultado positivo não seria lucro, como numa empresa pública, porquanto ela reinveste nos demais serviços. Nessa linha, a ECT não teria capacidade contributiva, tal como as empresas privadas, em razão de ser deficitária em grande parte dos serviços que presta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a prescrição e determinar o retorno do processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pela contribuinte, considerando-a sob o amparo da imunidade tributária recíproca, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais, devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Júnior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Fábio de Tarsis Gama Cordeiro, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais De Laurentiis Galkowicz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente manifestação de inconformidade cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório proferido pela unidade de origem, que indeferiu o pedido de restituição de IRPJ referente ao 2º trimestre do ano-calendário 2012.

2. O despacho decisório indeferiu o pedido de restituição por entender que “o art. 5º da Lei no 6.264/1975 revogou todas as isenções e modalidades especiais de tributação do imposto de renda de interesse da ECT vigentes à época; a RFB reconhece a imunidade tributária recíproca da ECT tão-somente quanto aos serviços tipicamente postais, exercidos com privilégio constitucional, mencionados no art. 9º da Lei nº 6.538/78; e que o contribuinte protocolou seu pedido de restituição após 5 anos da data a que se refere o inciso I, do art. 168 do CTN”. Os argumentos da manifestação de inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido, o qual manteve o indeferimento na linha do despacho decisório.

3. Cientificada do acórdão recorrido, a recorrente interpôs recurso voluntário em que alega, em síntese, preliminarmente inoccorrência de prescrição; no mérito, defende não estar sujeita à incidência do IRPJ ou do IRRF, uma vez que (i) o art. 12 do Decreto-Lei nº 509/1969 estabeleceu que a ECT equipara-se à Fazenda Pública, de modo que não está submetida nem aufere renda tributável no âmbito do imposto de renda, e, ainda, (ii) o STF reconheceu seu direito à imunidade, prevista no art. 150, VI, “a”, da CF, inclusive para as atividades econômicas que desempenha, nos Recursos Extraordinários 601.392/PR, 773.992/BA, 627.051/PE, todos submetidos ao rito da repercussão geral.

4. Por fim, requer, preliminarmente, seja reconhecida a inoccorrência de prescrição; no mérito, seja deferido *in totum* o pedido de restituição formulado.

5. É o relatório.

Voto

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

6. O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade razão pela qual dele conheço. Passo à análise.

7. Cinge-se a controvérsia ao pedido de restituição de IRPJ referente ao 2º trimestre do ano-calendário 2012 no valor de R\$117.622.188,07.

Preliminar

8. Importante observar inicialmente que o indébito pleiteado pela recorrente é oriundo de imposto de renda retido na fonte (IRRF) por Órgãos, Autarquias e Fundações Federais (R\$ 25.996.414,26) e sobre rendimentos de aplicação Financeira (R\$ 91.625.773,81). Não se trata de IRRF com retenção exclusiva fonte (e-fls. 5).

9. Defende a recorrente que “a contagem do prazo prescricional para restituição de IRPJ, na forma preconizada pelo art. 168, I, do CTN, tem início a partir da entrega da declaração pelo contribuinte e do efetivo pagamento do tributo em relação ao período de apuração correlato. Isso porque, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, o crédito tributário devido somente será constituído a partir da declaração e pagamento

definitivo, único momento em que o contribuinte poderá apurar eventual valor a maior ou a menor do imposto devido, dando-se início a sua pretensão de restituição". Nessa linha cita os seguintes julgados do STJ: EDcl nos EDcl nos EDcl no REsp 1.233.176/PR (Primeira Turma, DJe de 27/11/2013); REsp 1.472.182/PR (Segunda Turma, DJe de 01/07/2015) e AgRg no REsp 1.276.535 (Segunda Turma, DJe: 13/05/2016).

10. Segundo a recorrente, *“até que haja a apuração e entrega da declaração **relativa ao respectivo trimestre**, não há crédito tributário constituído e sequer informações concretas sobre eventual indébito, que somente será apurado posteriormente*”. (Grifo nosso)

11. *“Em suma, tratando-se de lançamento por homologação, tal como se dá no caso concreto sob exame, relativo ao IRPJ trimestral, **o pagamento antecipado do imposto a que alude o art. 150, § 1º, do CTN se dá no momento em que há a declaração do sujeito passivo em relação ao período de apuração trimestral**, operando-se, por conseguinte, a extinção do crédito tributário pelo pagamento*”. (Grifo nosso)

12. Nessa esteira, continua a recorrente, *“considerando que o prazo prescricional do pedido de restituição referente a retenções na fonte a título de IRPJ no **2º trimestre de 2012** teve como termo inicial o dia 01 de agosto de 2012, extinguindo-se somente em 01 de agosto de 2017, sendo o protocolo do pedido de restituição em 14 de julho de 2017, é incontroversa a tempestividade do pedido formulado*”.

13. Tendo em vista que o IRPJ é tributo sujeito ao lançamento por homologação e que, nos termos da Súmula Carf nº 138, o *“Imposto de renda retido na fonte incidente sobre receitas auferidas por pessoa jurídica, sujeitas a apuração trimestral ou anual, caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, §4º do CTN”*, poder-se-ia concluir que a extinção do crédito tributário, no caso em análise, seria a data da retenção e, com efeito, a data inicial do prazo prescricional¹, na linha da decisão recorrida. Veja-se (e-fls. 832):

Diferentemente da posição da Manifestante, segundo a qual o crédito tributário devido somente será constituído a partir da declaração e pagamento definitivo, único momento em que se pode apurar eventual valor a maior do imposto devido, dando-se início à pretensão de restituição, entende-se que, a partir da entrada em vigor da LC nº 118/2005, os pedidos de restituição passaram a obedecer a um único prazo de cinco anos, contado do dia do pagamento indevido, e não mais de sua homologação tácita para os tributos com lançamento por homologação.

[...]

Assim, a retenção do IRRF caracteriza, sim, o marco inicial da contagem do prazo de cinco anos para extinção do direito de pleitear a restituição, enquadrando-se no disposto no inciso I do artigo 168 do CTN.

14. Entendo de forma diversa. Explico.

15. O pedido de restituição da recorrente - IRPJ decorrente de IRRF em razão de

¹ Reconhecemos a divergência dogmática acerca da qualificação do prazo em discussão como decadencial ou prescricional. Todavia, a adoção de um termo ou outro não afetará o raciocínio subjacente desenvolvido neste voto em relação ao termo inicial do prazo.

imunidade - enquadra-se no inciso I, do art. 165, do CTN.

16. Nos termos do art. 165, I, c/c 168, I, do CTN, o direito de pleitear a restituição de tributo no caso de pagamento indevido, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos a contar da extinção do crédito tributário.

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

[...]

Art. 168. **O direito de pleitear a restituição extingue-se** com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da **extinção do crédito tributário**; (Vide art 3 da LCP n.º 118, de 2005)

17. Verifica-se, pois, que para definir o termo inicial do prazo prescricional faz-se necessário definir a data da extinção do crédito tributário.

18. Acerca da extinção do crédito tributário, o art. 156 do CTN assim dispõe:

Art. 156. **Extinguem o crédito tributário:**

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

19. Com o objetivo de lançar luzes sob o art. 168, I, do CTN, a Lei Complementar n.º 118/2005² dispõe que, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, caso do IRPJ, a extinção do crédito tributário ocorre no momento do pagamento antecipado:

Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, **a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado** de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei.

20. Segundo a jurisprudência da Primeira e Segunda Turmas do STJ, a retenção do imposto de renda pela fonte pagadora não se assimila ao pagamento antecipado aludido no § 1º

² Tanto o STF (RE 566.621/RS, DJe de 11/10/2011) quanto o STJ (EREsp 1.265.939/SP, DJe 12/08/2013) entendem que para as ações de repetição de indébito relativas a tributos sujeitos a lançamento por homologação ajuizadas de 09.06.2005 em diante, deve ser aplicado o prazo prescricional quinquenal previsto no art. 3º, da Lei Complementar n. 118/2005, ou seja, prazo de cinco anos com termo inicial na data do pagamento. Já para as mesmas ações ajuizadas antes de 09.06.2005, deve ser aplicado o entendimento anterior que permitia a cumulação do prazo do art. 150, §4º com o do art. 168, I, do CTN (tese do 5+5).

do art. 150 do CTN, exceto nos casos de tributação exclusiva/definitiva, que não admite compensação ou abatimento com os valores apurados ao final do período. Veja-se:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO REFERENTE AO IMPOSTO DE RENDA. HIPÓTESE EM QUE HOUE A RETENÇÃO DO IMPOSTO, PELA FONTE PAGADORA, A TÍTULO DE ANTECIPAÇÃO. **TERMO INICIAL DO PRAZO PRESCRICIONAL QUINQUENAL. DATA DO PAGAMENTO REALIZADO APÓS A ENTREGA DA DECLARAÇÃO ANUAL DE AJUSTE DO IMPOSTO DE RENDA.** DECISÃO AGRAVADA EM CONSONÂNCIA COM A ATUAL JURISPRUDÊNCIA DO STJ. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

[...]

IV. A **Segunda Turma do STJ**, a partir do julgamento do **REsp 1.472.182/PR** (Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe de 01/07/2015), **endossou a orientação firmada, pela Primeira Turma desta Corte**, nos EDcl nos EDcl nos EDcl no REsp 1.233.176/PR (Rel. Ministro ARI PARGENDLER, PRIMEIRA TURMA, DJe de 27/11/2013), no sentido de que **a retenção do imposto de renda, pela fonte pagadora, não se assimila ao pagamento antecipado, aludido no § 1º do art. 150 do CTN.** A quantia retida, pela fonte pagadora, não tem o efeito de pagamento, até porque toda ou parte dela poderá ser objeto de restituição, dependendo da declaração de ajuste anual. **Assim, a prescrição da ação de repetição do indébito tributário flui a partir do pagamento realizado após a declaração anual de ajuste do imposto de renda, dito pagamento antecipado, porque se dá sem prévio exame da autoridade administrativa acerca da respectiva correção (CTN, art. 150, caput).**

V. Com efeito, no aludido **REsp 1.472.182/PR**, a Segunda Turma do STJ decidiu que, **"ressalvados os casos em que o recolhimento do tributo é feito exclusivamente pela retenção na fonte (rendimentos sujeitos a tributação exclusiva/definitiva), que não admite compensação ou abatimento com os valores apurados ao final do período, a prescrição da ação de repetição do indébito tributário flui a partir do pagamento realizado após a declaração anual de ajuste do imposto de renda e não a partir da retenção na fonte (antecipação).** Precedente: EDcl nos EDcl nos EDcl no REsp 1.233.176/PR, Primeira Turma, Rel. Min. Ari Pargendler, julgado em 21/11/2013, DJe 27/11/2013" (STJ, REsp 1.472.182/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 01/07/2015).

VI. Na presente Ação de Repetição de Indébito, em que a petição inicial foi ajuizada em 08/10/2009, o contribuinte pleiteia a restituição do imposto de renda retido na fonte, a título de antecipação, e recolhido aos cofres públicos, pela fonte pagadora, em 15/09/2004. Logo, o direito de pleitear a restituição do mencionado imposto, por meio desta Ação, não se encontra atingido pela prescrição.

VII. Agravo Regimental improvido. (AgRg no REsp 1.276.535. Segunda Turma, DJe: 13/05/2016)

21. Embora o caso acima verse sobre imposto de renda pessoa física, trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, tal qual o IRPJ, cujo fato gerador também é complexo ou periódico³, ou seja, *"a situação é composta por diversos fatos considerados em conjunto, como rendimentos anuais da pessoa física ou o lucro real trimestral ou anual da pessoa jurídica apurado tendo em conta suas receitas e despesas operacionais, com as adições e compensações determinadas pela legislação (arts. 1º e 2º da Lei n. 9.430/96: IRPJ)".*

22. Nesse contexto, segundo o STJ, o termo inicial da prescrição no caso de repetição do indébito tributário **"flui a partir do pagamento realizado após a declaração anual de ajuste do imposto de renda, dito pagamento antecipado"**. Entende-se que *"o prazo prescricional para*

³ PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 206.

a ação de repetição de indébito somente pode ter fluência em período onde o titular do direito tem ação para ajuizar. Prescrição e ação nascem juntas (actio nata). Desse modo, se o imposto de renda devido vai ser objeto de ajuste somente ao final do período onde se apura o saldo, a pagar ou a restituir, somente nesse momento é que o contribuinte saberá se há ou não indébito, desse modo, somente nesse momento é que nascerá seu direito a repetição⁴”.

23. No caso de o contribuinte não entregar declaração, entende o STJ que o prazo prescricional inicia-se no dia seguinte à ocorrência do fato gerador. Nesse sentido, posicionou-se a Min. Regina Helena Costa no REsp 1.952.818, de 17/08/2021. Veja-se:

Além disso, o relatório juntado aos autos revela e-CAC que a declaração não foi transmitida dentro da data limite. Contudo, mais adiante (p. 10) foi juntado um recibo de transmissão da declaração 2007/2008 entregue em 25/07/2011 (recibo nº 24.50.29.61.88-46), no qual se constata que não foram declarados nem o rendimento tributário obtido na reclamação trabalhista, tampouco o imposto de renda retido na fonte e, **concluiu que se trata de um caso de Imposto de Renda retido na fonte em 2007, recolhido pela fonte pagadora apenas em 2008 e não declarado pela autora, que pleiteia sua repetição.**

No caso específico do imposto sobre a renda das pessoas físicas, cuja obrigação de reter e recolher o tributo é da fonte pagadora, em se tratando de rendimentos recebidos ao longo do ano-calendário, sujeitos ao ajuste anual, e tendo havido antecipação do pagamento do imposto mediante retenção pela fonte pagadora, o dies a da contagem do prazo decadencial veiculado no art. 168, inciso I, do CTN é o dia 31 de dezembro do ano-calendário correspondente, pois o fato gerador do referido tributo se aperfeiçoa quando se completa o período de apuração dos rendimentos e das deduções, o que se dá no dia 31 de dezembro de cada ano. Antes disso não há que se falar em extinção do crédito tributário, pois o fato gerador do IRPF ainda não ocorreu. Portanto, **considerando que a retenção do imposto de renda na fonte ocorreu em 08/2007 e que a embargante não declarou o rendimento obtido e nem o imposto de renda retido, conclui-se que a contagem do prazo para a repetição do indébito se dá a partir de 01/01/2008, encerrando-se em 01/01/2013.**

24. Em caso semelhante, restituição/compensação de saldo negativo de IRPJ (lucro real anual), a jurisprudência do Carf entende que o marco inicial de contagem do prazo para repetição inicia-se após a entrega da declaração de rendimentos, no caso, a DIPJ. Veja-se:

SALDO NEGATIVO APURADO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. EMPRESA TRIBUTADA PELO LUCRO REAL. TERMO INICIAL DE CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL DO DIREITO À RESTITUIÇÃO.

O prazo para pleitear a restituição de saldo negativo de IRPJ apurado na declaração de ajuste anual de empresa tributada pelo lucro real é de 5 (cinco) anos, contado a partir do mês seguinte ao fixado para a entrega da respectiva DIPJ. (Acórdão nº 1002-002.100, de 08/06/2021).

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

O marco inicial de contagem do prazo decadencial para a restituição/compensação de saldo negativo de IRPJ (lucro real anual), inicia-se após a entrega da declaração de rendimentos (Lei 9.430/96, art. 6º e RIR/99, art. 858, § 1º, inciso II). (Acórdão nº 1401-005.737, de 22/07/2021)

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA.

⁴ REsp nº 1.472.182, de 01/07/2015

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido; extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário arts. 165 I e 168 I da Lei 5172 de 25 de outubro de 1966 (CTN). No caso do saldo negativo de IRPJ/CSLL (lucro real anual), o direito de compensar ou restituir iniciasse após a entrega da declaração de rendimentos (Lei 9.430/96 art. 6º / RIR/99 ART. 858 § 1º inciso II). (Acórdão n.º 1301.003.746, de 21/02/2019)

25. Inicialmente necessário destacar que os casos elencados acima versam sobre apuração do lucro real anual e consideram como marco temporal a entrega da DIPJ, declaração meramente informativa, ao contrário da DCTF que é constitutiva (confissão de dívida).

26. A meu ver, na linha da jurisprudência do STJ, entendo que se deve levar em consideração declaração constitutiva de crédito (DCTF, DIRPF entre outras) e não declaração meramente informativa (DIPJ). Neste caso, o prazo prescricional inicia-se no dia seguinte previsto para entrega da declaração constitutiva do crédito (confissão). No caso de o contribuinte não entregar declaração, o marco inicial é o dia seguinte à ocorrência do fato gerador.

27. No caso em análise, a recorrente entregou DCTF (e-fls. 04), é optante pelo lucro real trimestral (e-fls. 97) e o pedido de restituição refere-se ao **2º trimestre de 2012**, cujo fato gerador é **30/06/2012**. A declaração constitutiva desse crédito tributário, tal qual a declaração de ajuste anual de IRPF, na linha da jurisprudência do STJ, é a DCTF⁵ e deveria ser entregue em 21/08/2012⁶. Logo, o **termo inicial** do prazo prescricional é **22/08/2012**, data em que o contribuinte já apurou o indébito; é nessa data que nasce o direito à repetição, e não com a entrega da DIPJ em maio/junho de 2013⁷; e o **termo final** é **21/08/2017**. Tendo em vista que o pedido de restituição ocorreu em **14/07/2017**, ou seja, antes do termo final, não há falar-se em prescrição.

28. Ante o exposto, afasto a prescrição do pedido de restituição.

Mérito

29. No mérito, a recorrente alega, em síntese, que “*nos termos do art. 12 do Decreto-Lei nº 509/1969, a ECT se equipara à Fazenda Pública (União Federal) e, portanto, não está sujeita ao IRPJ*”. Subsidiariamente, requer o deferimento do pedido de restituição por entender fazer jus à imunidade, “*nos termos expostos nos Recursos Extraordinários 601.392/PR, 773.992/BA, 627.051/PE, todos submetidos ao rito da repercussão geral, e, por consequência, de observância obrigatória deste e. Conselho, nos termos do art. 62 do RICARF*”.

30. Quanto à isenção do Decreto-Lei nº 509, o despacho decisório assentou que “*o art. 5º da Lei nº 6.264, de 18 de novembro de 1975, revogou todas as isenções e modalidades especiais de tributação do imposto de renda concedidas até o início de sua vigência a empresas públicas e sociedades de economia mista. Assim, claro está que a Constituição Federal de 1988*

⁵ Instrução Normativa RFB nº 1110/2010. Art. 5º As pessoas jurídicas devem apresentar a DCTF até o 15º (décimo quinto) dia útil do 2º (segundo) mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores.

⁶ Ato Declaratório Executivo Codac nº 82, de 30 de julho de 2012

⁷ Instrução Normativa RFB nº 1344, 2013: Art. 5º As declarações geradas pelo programa gerador da DIPJ 2013 devem ser apresentadas no período de 2 de maio até as 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos), horário de Brasília, do dia 28 de junho de 2013.

(CF/1988) não recepcionou a isenção/modalidade especial de tributação concedida pelo art. 12 do Decreto-Lei N.º 509/1969, pelo simples fato de que ela já havia sido revogada em 1975”.

31. Em relação à imunidade, pontou que “a Receita Federal do Brasil reconhece a imunidade tributária recíproca da ECT tão-somente quanto aos serviços tipicamente postais, exercidos com privilégio constitucional, mencionados no art. 9º da Lei n.º 6.538/78”. Registrou que “a ECT já deixou claro em outros momentos que não consegue apurar o IRPJ segregando o resultado das operações consideradas “não finalísticas” e “finalísticas” (com imunidade tributária recíproca reconhecida por esta RFB). [...] Com isso, não se pôde apurar a liquidez e certeza do crédito parcial que a Receita Federal do Brasil consideraria passível de restituição”.

32. A decisão recorrida manteve o mesmo posicionamento do despacho decisório (e-fls. 823).

33. Pois bem. Ao tratar da imunidade recíproca a CF/88, dispõe no art. 150, VI, “a”, que é vedado aos entes federados instituir “**impostos**” sobre patrimônio, **renda** ou serviços, uns dos outros. Dispõe ainda nos §§2º e 3º desse artigo que tal imunidade - extensiva às autarquias e fundações públicas - está vinculada ao patrimônio, renda e serviços vinculados as respectivas finalidades essenciais ou delas decorrentes. Veja-se:

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;

[...]

§ 2º A vedação do inciso VI, "a", é extensiva 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.

§ 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.

34. O STF ao enfrentar a matéria assentou em recurso extraordinário, com repercussão geral as seguintes teses:

i) **RE 601.392 (2013)**: “Os serviços prestados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT, inclusive aqueles em que a empresa não age em regime de monopólio, estão abrangidos pela imunidade tributária recíproca (CF, art. 150, VI, a e §§ 2º e 3º)”;

ii) **RE 627.051 (2014)**: “Não incide o ICMS sobre o serviço de transporte de encomendas realizado pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT, tendo em vista a imunidade recíproca prevista no art. 150, VI, a, da Constituição Federal”.

iii) **RE 773.992 (2014)**: “A imunidade tributária recíproca reconhecida à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT alcança o IPTU incidente sobre imóveis de sua propriedade e

por ela utilizados, não se podendo estabelecer, a priori, nenhuma distinção entre os imóveis afetados ao serviço postal e aqueles afetados à atividade econômica”.

35. Em suas razões de decidir o STF destacou que o atendimento dos Correios visa alcançar todos os municípios brasileiros, distritos, as subdivisões geográficas-territoriais desses municípios, em busca da integração nacional, chamada de "coesão nacional". Os Correios prestam serviços onde a iniciativa privada não presta ou não quer prestar ou entende que é deficitária, o que afasta a tese de concorrência desigual dessa entidade com a iniciativa privada, que possa afastar a imunidade .

36. Um dos pontos fundamentais para garantir tal imunidade, de acordo com arcabouço legislativo atual, segundo o STF, é a política tarifária de **subsídio cruzado**; fenômeno jurídico, fiscal ou econômico, segundo o qual para manter o serviço postal a ECT reinveste o resultado positivo dos serviços prestados e que não estão sujeitos ao regime de exclusividade. Assim, a atividade dos Correios com resultado positivo não seria lucro, como numa empresa pública, porquanto ela reinveste nos demais serviços. Nessa linha, a ECT não teria capacidade contributiva, tal como as empresas privadas, em razão de ser deficitária em grande parte dos serviços que presta.

37. A seguir Trechos dos referidos recursos extraordinários:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 601.392 PARANÁ (28/02/2013)

RELATOR: MIN. JOAQUIM BARBOSA

REDATOR DO ACÓRDÃO: MIN. GILMAR MENDES

RECTE.(S): ECT - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS

Recurso extraordinário com repercussão geral. 2. Imunidade recíproca. Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos. 3. **Distinção, para fins de tratamento normativo, entre empresas públicas prestadoras de serviço público e empresas públicas exploradoras de atividade. Precedentes.** 4. **Exercício simultâneo de atividades em regime de exclusividade e em concorrência com a iniciativa privada. Irrelevância. Existência de peculiaridades no serviço postal. Incidência da imunidade prevista no art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal.** 5. Recurso extraordinário conhecido e provido.

[...]

VOTO

O SENHOR MINISTRO AYRES BRITTO

[...]

De outra parte, sabemos que os Correios [...] são destinados a um atendimento de modo a alcançar todos os municípios brasileiros, distritos, as subdivisões geográficas-territoriais desses municípios, em busca desse valor mais alto da integração nacional - que Vossa Excelência, Ministro César Peluso, chamou de "coesão nacional" em uma das nossas discussões. **Isso tudo obriga os Correios e Telégrafos a adotar uma política tarifária de subsídios cruzados, ou seja, buscar obter lucro aqui para cobrir prejuízo certo ali. E como os Correios realizam também direitos fundamentais da pessoa humana, como a comunicação telegráfica e telefônica e o sigilo dessas comunicações, praticando uma política de modicidade tarifária, eles alcançam a maior parte da população carente, da população economicamente débil.**

Assim, nesta oportunidade, com um pouco mais de clareza ou menos dubiedade, parece-me que os Correios são como uma *longa manus*, uma mão alongada das atividades da União, um apêndice da União absolutamente necessário.

Estender aos Correios o regime de imunidade tributária de que fala a Constituição está me parecendo uma coisa natural, necessária, que não pode deixar de ser, independentemente se a atividade é exclusiva ou não.

No caso, parece-me que os fins a que se destinam essas atividades são mais importantes do que a própria compostura jurídica ou a estrutura jurídico-formal da empresa. O conteúdo de suas atividades é que me parece relevar sobretudo, à luz da Constituição. Então, reconhecendo a minha dificuldade de equacionar a causa sempre que vem à baila, vou pedir vênua ao eminente Relator para prover o recurso extraordinário.

V O T O

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES

[...]

Depois dos memoriais apresentados, indico que a Empresa - esse é um dado importante, por isso que, à época, eu tinha falado de processo de inconstitucionalização do modelo de uma lei ainda constitucional - é superavitária em apenas quatro unidades da Federação, Presidente: São Paulo, Rio de Janeiro, Minas Gerais e Distrito Federal, sendo deficitária em todas as demais.

Quer dizer, aqui o subsídio cruzado também diz respeito a esse balanço federativo. Claro que isso demanda uma reforma que não pode ser feita no plano meramente judicial; isso exige uma compensação num contexto de reformulação da própria estrutura. O ministro Lewandowski chama a atenção para uma medida provisória que já estaria fazendo essa alteração.

[...]

Do ponto de vista técnico, não é difícil dizer que esta atividade está submetida a um modelo; por exemplo: imposto sobre serviços. Mas veja também a discrepância que nós vamos produzir: municípios diferentes vão taxar de maneira diferente esse serviço, com consequências sérias, Presidente. E como balançar o preço de encomenda, tendo em vista essas variações? Veja a dificuldade.

[...]

Certamente, não é empresa calcada nos padrões de lucratividade de mercado. Todos querem disputar esses grandes mercados, os grandes conglomerados urbanos, mas vai entregar alguma coisa em Cabrobó! Isso acaba sendo monopólio.

Aí, os Correios tem o ônus.

E vamos então pensar em matéria de política tributária. Nesse caso, vamos reconhecer, diante da heterogeneidade, as assimetrias existentes neste país imenso. Mesmo o chamado "serviço privado" dos Correios é serviço público, ainda que pareça que nós estejamos aqui procedendo a uma contradição.

[...]

Então, como, sem uma nova modelagem, simplesmente dizer que nessa atividade já não goza da imunidade, quando nós sabemos que é exatamente essa atividade que permite subsidiar a atividade monopolística normal da entrega de cartas e encomendas - extremamente importante para a integração deste país, para a comunicação deste país? Nesse sentido, Presidente, é que eu tenho enorme dificuldade, sem uma reestruturação do sistema, de afastar daquilo que parecia ser a jurisprudência do Tribunal, pelo menos até que venha a ser um modelo concebido.

Do ponto de vista técnico, não é difícil dizer que esta atividade está submetida a um modelo; por exemplo: imposto sobre serviços. Mas veja também a discrepância que nós vamos produzir: municípios diferentes vão taxar de maneira diferente esse serviço, com consequências sérias, Presidente. E como balançar o preço de encomenda, tendo em vista essas variações? Veja a dificuldade.

[...]

Ao apreciar a **Ação Cível Originária n. 765**, da relatoria do ministro Marco Aurélio, redator do acórdão o saudoso ministro Menezes Direito, este Tribunal, em sessão plenária, enfrentou a questão ora posta.

[...]

Após esse longo debate, o Tribunal, por maioria, entendeu que a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos deveria gozar da imunidade prevista no artigo 150, VI, 'a', em acórdão que restou assim ementado:

"Imunidade recíproca. Art. 150, VI, "a", da Constituição Federal. Extensão. Empresa pública prestadora de serviço público. Precedentes da Suprema Corte. 1. Já assentou a Suprema Corte que a norma do art. 150, VI, "a", da Constituição Federal alcança as empresas públicas prestadoras de serviço público, como é o caso da autora, que não se confunde com as empresas públicas que exercem atividade econômica em sentido estrito. Com isso, impõe-se o reconhecimento da imunidade recíproca prevista na norma supracitada."

[...]

Mas, antes disso, parece-me importante que se reconheça a imunidade nessa dimensão, sob pena de nós contribuirmos, inclusive, para a desorganização desse serviço, para uma certa perplexidade jurídica. Portanto, eu não diria simplesmente que a lei que rege toda essa relação é constitucional; eu diria que ela é ainda constitucional, que está em processo de reformulação.

Portanto, enquanto não houver essa mudança preconizada e enfatizada na ADPF n. 46, eu sustentaria a imunidade recíproca também em relação ao ISS, tal como buscado neste RE, acompanhando o voto do ministro Britto.

O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI

[...]

Um dos argumentos que foi ferido aqui, ao longo dos debates, é justamente que se cria, com essa imunidade, uma espécie de **desigualdade de condições fiscais**. Mas isso, na realidade, não ocorre, porque nós todos sabemos - e ficou demonstrado aqui, ao longo dos debates, a meu ver, mas isso é algo tão notório - que **os Correios prestam serviços onde a iniciativa privada não presta ou não quer prestar ou entende que é deficitária. A iniciativa privada não vai para os mais longínquos rincões do País, para o interior da Amazônia, mas os Correios estão presentes lá, mesmo sofrendo prejuízo estão prestando serviços. E, ademais, o que é interessante, as próprias empresas privadas de courier, aquelas que são responsáveis pela entrega de encomendas e pacotes, valem-se dos serviços dos Correios, porque, do ponto de vista econômico financeiro, isso é desinteressante. Então, não há nenhuma concorrência, nenhuma desigualdade, nenhuma vantagem para os Correios, com relação à iniciativa privada, que possa afastar justamente essa imunidade .**

[...]

Há um outro aspecto que foi ventilado nos memoriais: a questão do **subsídio cruzado** - é um fenômeno jurídico ou fiscal ou econômico chamado subsídio cruzado. **Para manter o serviço postal, o que faz a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos? Ela reinveste os "lucros", que são o resultado positivo dos serviços que ela presta e que não estão sujeitos ao regime de exclusividade. Portanto, naquilo que ela tem o resultado positivo, ela não auferir lucros, como numa empresa pública. Ela reinveste nos serviços. Ela não tem, a meu ver, a capacidade contributiva**, tal como as empresas privadas, exatamente por esse aspecto, porque ela é deficitária na grande parte dos serviços que presta.

Tese:

Os serviços prestados pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT, inclusive aqueles em que a empresa não age em regime de monopólio, estão abrangidos pela imunidade tributária recíproca (CF, art. 150, VI, a e §§ 2º e 3º).

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 627.051 PERNAMBUCO (12/11/2014)

RELATOR :MIN. DIAS TOFFOLI

Recurso extraordinário com repercussão geral. Imunidade recíproca. Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos. Peculiaridades do Serviço Postal. **Exercício de atividades em regime de exclusividade e em concorrência com particulares. Irrelevância. ICMS.** Transporte de encomendas. Indissociabilidade do serviço postal. Incidência da Imunidade do art. 150, VI, a da Constituição. Condição de sujeito passivo de obrigação acessória. Legalidade.

1. Distinção, para fins de tratamento normativo, entre empresas públicas prestadoras de serviço público e empresas públicas exploradoras de atividade econômica.

2. As conclusões da ADPF 46 foram no sentido de se reconhecer a natureza pública dos serviços postais, destacando-se que tais serviços são exercidos em regime de exclusividade pela ECT.

3. Nos autos do RE nº 601.392/PR, Relator para o acórdão o Ministro Gilmar Mendes, ficou assentado que a imunidade recíproca prevista no art. 150, VI, a, CF, **deve ser reconhecida à ECT, mesmo quando relacionada às atividades em que a empresa não age em regime de monopólio.**

4. O transporte de encomendas está inserido no rol das atividades desempenhadas pela ECT, que deve cumprir o encargo de alcançar todos os lugares do Brasil, não importa o quão pequenos ou subdesenvolvidos.

5. Não há comprometimento do status de empresa pública prestadora de serviços essenciais por conta do exercício da atividade de transporte de encomendas, de modo que essa atividade constitui conditio *sine qua non* para a viabilidade de um serviço postal contínuo, universal e de preços módicos.

6. A imunidade tributária não autoriza a exoneração de cumprimento das obrigações acessórias. A condição de sujeito passivo de obrigação acessória dependerá única e exclusivamente de previsão na legislação tributária.

7. Recurso extraordinário do qual se conhece e ao qual se dá provimento, reconhecendo a imunidade da ECT relativamente ao ICMS que seria devido no transporte de encomendas.

Tese

Não incide o ICMS sobre o serviço de transporte de encomendas realizado pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT, tendo em vista a imunidade recíproca prevista no art. 150, VI, a, da Constituição Federal.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 773.992 BAHIA (15/10/2014)

RELATOR :MIN. DIAS TOFFOLI

RECTE.(S) :MUNICÍPIO DE SALVADOR

Recurso extraordinário. Repercussão geral reconhecida. Tributário. IPTU. Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT). Imunidade recíproca (art. 150, VI, a, da CF).

1. Perfilhando a cisão estabelecida entre prestadoras de serviço público e exploradoras de atividade econômica, a Corte sempre concebeu a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos como uma empresa prestadora de serviços públicos de prestação obrigatória e exclusiva do Estado.

2. A imunidade recíproca prevista no art. 150, VI, a, da Constituição, alcança o IPTU que incidiria sobre os imóveis de propriedade da ECT e por ela utilizados.

3. Não se pode estabelecer, a priori, nenhuma distinção entre os imóveis afetados ao serviço postal e aqueles afetados à atividade econômica.

4. Na dúvida suscitada pela apreciação de um caso concreto, acerca, por exemplo, de quais imóveis estariam afetados ao serviço público e quais não, não se pode sacrificar a imunidade tributária do patrimônio da empresa pública, sob pena de se frustrar a integração nacional.
5. As presunções sobre o enquadramento originariamente conferido devem militar a favor do contribuinte. Caso já lhe tenha sido deferido o status de imune, o afastamento dessa imunidade só pode ocorrer mediante a constituição de prova em contrário produzida pela Administração Tributária.
6. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

Tese

A imunidade tributária recíproca reconhecida à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT alcança o IPTU incidente sobre imóveis de sua propriedade e por ela utilizados, não se podendo estabelecer, a priori, nenhuma distinção entre os imóveis afetados ao serviço postal e aqueles afetados à atividade econômica.

38. Como visto, o STF, em sede de repercussão geral, reconheceu a imunidade tributária recíproca da ECT em relação ao imposto sobre serviço (ISS), imposto sobre serviços de transportes (ICMS) e imposto sobre o patrimônio (IPTU), inclusive no caso de a empresa não agir em regime de monopólio, ou seja, em concorrência com particulares. Tendo em vista que a CF estabelece que tal imunidade - recíproca - aplica-se aos impostos sobre patrimônio, renda e serviços, forçoso concluir que abarca também o imposto sobre a renda, caso dos autos.

39. Importante destacar que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos recursos repetitivos, bem como as súmulas do Carf são de observância obrigatória pelos membros deste órgão, nos termos do arts. 62, §2º e 72 do Regimento Interno do CARF⁸ (Ricarf). Nessa linha, entendo que o efeito vinculante dos precedentes citados acima importa na aplicação da *ratio decidendi* desses julgados aos tributos que incidam sobre o patrimônio, renda e serviços da ECT.

40. Nesse mesmo sentido já se posicionou este Carf. Veja-se:

IRPJ. EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS. IMUNIDADE RECÍPROCA. DECISÕES DO STF. REPERCUSSÃO GERAL.

O Supremo Tribunal Federal examinou três Recursos Extraordinários dotados de repercussão geral, reiterando, em todos os casos, que a totalidade dos serviços e bens dos Correios submetem-se ao previsto no artigo 150, VI, "a", da Constituição Federal, inexistindo, por conseguinte, competência tributária para os entes federativos exigirem impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços da referida empresa pública. Desta forma, verificando que o STF já decidiu sobre a aplicação desse dispositivo constitucional à ECT com relação ao patrimônio (IPTU) e aos serviços (ICMS e ISS),

⁸ Portaria nº 343, de 2015. Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF)

Ar. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. [...] § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016) [...]

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

não há que prevalecer o entendimento de que ele não deva ser aplicável à renda (IRPJ), pois são os fundamentos (isto é, a *ratio decidendi*) do precedente que possuem efeitos vinculantes, e não a sua conclusão prática à hipótese concreta. (Acórdão n.º 1301--003.443, de 18/10/2018)

IMUNIDADE RECÍPROCA. EMPRESA PÚBLICA PRESTADORA DE SERVIÇO PÚBLICO. VINCULAÇÃO ÀS DECISÕES DO STF. RATIO DECIDENDI

O RE 601.392-PR, julgado pelo Supremo Tribunal Federal - STF, sob o rito da repercussão geral, denota ser irrelevante a coexistência do exercício simultâneo de atividades em regime de exclusividade e em concorrência com a iniciativa privada para a aplicação da imunidade recíproca prevista no artigo 150, VI, "a", da CF/88 à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos. O efeito vinculante do precedente importa na aplicação da *ratio decidendi* deste julgado aos tributos que incidam sobre o patrimônio, renda e serviços da referida empresa. (Acórdão n.º 1302-003.203, de 18/10/2018)

41. Como se vê, a recorrente faz jus à imunidade do IRPJ.
42. Em razão do reconhecimento da imunidade tributária recíproca aos Correios, entendendo restar superado, por perda de objeto, o debate em torno da isenção prevista na Lei n.º 509/1969.

Conclusão

43. Ante o exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a prescrição e determinar o retorno do processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pela contribuinte, considerando-a sob o amparo da imunidade tributária recíproca, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais, devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.
44. É como voto.

(documento assinado digitalmente)
Efigênio de Freitas Júnior, Relator