



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10166.902028/2017-09
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-003.203 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2018
Matéria Irpj
Recorrente EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELEGRÁFOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. DECISÃO QUE NÃO ABORDA ARGUMENTO INDEPENDENTE TRAZIDO PELA DEFESA.

O julgador não está obrigado a se pronunciar sobre todos os argumentos trazidos pela defesa. Todavia, tal regra possui exceções a exemplo da hipótese dos autos, em que o julgador, rejeitando um pedido, não se pronuncia sobre argumento que, individualmente considerado, seria, em tese, suficiente para justificar o acolhimento da defesa.

NULIDADE. SUPERAÇÃO. MÉRITO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE.

Nos termos do § 3º do artigo 59 do Decreto 70.235/1979, quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em superar as preliminares de nulidade para, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos César Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa (Relator), Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lucia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Para a devida síntese do processo em tela, transcrevo o relatório do Acórdão 11-57.512 – 4ª Turma da DRJ/REC, complementando-o ao final:

“Tratam os autos de análise da Pedido de Restituição (PER) nº 16716.47699.290416.1.2.04-4289, com cópia às fls. 40 a 42, por intermédio do qual pleiteia a restituição de suposto crédito de pagamento indevido ou a maior de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), no montante de R\$ 39.406.362,13 na data de transmissão, decorrente de Darf no valor de mesmo valor, referente ao 1º trimestre de 2011, com data de arrecadação em 29/04/2011.

2. Como resultado da análise foi proferido o Despacho Decisório com nº de rastreamento 122286002, em 02/05/2017, com cópia às fls. 43 a 49, que não reconheceu o direito creditório pretendido e, por conseguinte, não homologou a compensação declarada.

2.1. Consoante consta da fundamentação e da análise do crédito, todo o valor recolhido via Darf foi alocado a débito confessado em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), não existindo saldo a restituir/compensar.

3. Cientificado da decisão por via postal em 19/06/2017, conforme cópia de Aviso de Recebimento (AR) à fl. 39, em 19/07/2017 o contribuinte apresentou

a manifestação de inconformidade às fls. 12 a 25, instruída com os documentos às fls. 26 a 39, onde argumentou, em síntese, o que segue:

3.1. O crédito tem origem em indevida retenção na fonte do IRPJ sobre pagamentos realizados pelos clientes dos Correios, bem como sobre aplicações financeiras suas. Ao negar o direito à restituição das retenções de IRPJ impostas ao contribuinte, a autoridade fiscal tributou valores não incluídos no campo do fato gerador do tributo;

3.2. A ECT é empresa pública, sem escopo lucrativo, criada pelo Decreto-Lei nº 509, de 1969, para desempenhar serviços públicos essenciais de competência da União estabelecidos no art. 21, X, da Constituição Federal (CF), na qualidade de sua delegatária, e não de exploradora de atividade econômica ou de concessionária de serviço público. Assim, diferentemente das demais empresas privadas que exploram serviços postais não-exclusivos, não podem recusar entrega, independente da distância, e não gozam de flexibilidade administrativa, sujeitando-se ao regime de licitações, contratações via concurso público, e controle de órgãos competentes (TCU, CGU, entre outros). Além disso, como longa manus da União, não faz jus a suscitar o desequilíbrio econômico-financeiro na prestação do serviço público, como ocorre para as concessionárias. O Ministério Público Federal (MPF), em parecer Nº 7248/10 – MJG, lavrado no Habeas Corpus 105.542 RGS, impetrado contra julgamento colegiado da Quinta Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que negou provimento ao REsp 894.730/RS, consignou que a ECT explora serviço de competência da União, sendo por ela controlada e mantida; que seu capital é controlado integralmente pela União; e que desenvolve atividade sob regime de exclusividade, gozando dos mesmos privilégios concedidos à Fazenda Pública, inclusive em relação à imunidade tributária. Sua natureza equipara-se à Fazenda Pública no que concerne ao tratamento tributário, conforme art. 12 do referido DL e diversos precedentes judiciais. Assim, tal como a União, não é contribuinte de IRPJ, pois seu resultado positivo não é renda tributável, mas superávit/excedente orçamentário, além do que não configura sujeito passivo de exação por receber tratamento equiparado à Fazenda Pública;

3.3. Não bastasse isso, o Supremo Tribunal Federal (STF), nos autos da ACO765/RJ, reconheceu que os Correios configuram um braço do Poder Público, devendo-lhe ser estendida a imunidade sobre seu patrimônio, sua renda e seus serviços, prevista no art. 150, VI, “a”, da CF. Reforçando esse entendimento, no RE 601.392/PR (ISS), submetido ao rito da repercussão geral, o STF reafirmou o direito da ECT à imunidade recíproca, inclusive sobre as atividades econômicas outras que são praticadas para viabilizar a prestação do serviço postal. Tal entendimento foi reiterado pelo STF no RE 627.051 (ICMS) e no RE 773.992 (IPTU);

3.4. O processo administrativo deve observar os precedentes firmados sob o rito de repercussão geral e dos recursos repetitivos. O próprio Regimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), órgão hierarquicamente superior às Delegacias de Julgamento, em seu art. 62, estabelece o dever de aplicar o decidido sob tais ritos. O precedente a ser seguido não se limita à conclusão explícita extraída do julgado, mas também abrange o raciocínio aplicado pelo julgador para alcançar o resultado. Assim, é um contrassenso afirmar que a imunidade recíproca reconhecida pelo STF nos julgados antes referidos se restringe ao ISS, IPTU e ICMS. A controvérsia aqui é a mesma desses julgados, qual seja, o

direito da ECT à imunidade recíproca, a qual engloba todos os impostos incidentes sobre a renda, o patrimônio e os serviços desta, e, segundo o raciocínio do RE 601.392, aplica-se à totalidade de seus serviços, postais ou não. Então sob a ótica de os processos administrativos serem apreciados em consonância com os precedentes judiciais de reprodução obrigatória, também é devida a restituição do IRPJ retido na fonte sobre os pagamentos de clientes e aplicações financeiras.

4. Em 24/08/2017, em cumprimento ao disposto na Portaria RFB nº 453, de 2013, e no art. 2º da Portaria RFB nº 2.231, de 2017, os autos foram remetidos a esta Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Recife - PE para proceder ao julgamento da lide (fl. 63).

5. É o relatório”.

Quando do julgamento do caso em deslinde, a DRJ proferiu decisão nos seguintes termos:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

IMUNIDADE RECÍPROCA. EMPRESA PÚBLICA FEDERAL PRESTADORA DE SERVIÇO PÚBLICO. EXTENSÃO.

A imunidade recíproca a impostos de que trata o art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal aplica-se ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados às atividades essenciais da empresa pública prestadora de serviço público.

As demais atividades desenvolvidas não são consideradas finalísticas da empresa pública federal e, portanto, não estão abrangidas pela imunidade recíproca.

STF. IMUNIDADE RECÍPROCA. ALCANCE. TODAS AS ATIVIDADES. EFEITO DE DECISÃO EM RE COM REPERCUSSÃO GERAL. IMPOSTO MUNICIPAL/ESTADUAL/DISTRITAL. EXTENSÃO AO IRPJ. IMPOSSIBILIDADE.

Decisão do STF em recurso extraordinário, em rito de repercussão geral, conclusiva pela aplicação da imunidade recíproca sobre todas as atividades do contribuinte, especificamente em relação a imposto municipal/estadual/distrital objeto do processo judicial, não vincula a administração pública relativamente ao IRPJ.

PER. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. CONDIÇÃO.

É condição para o deferimento do pedido de restituição que o crédito pretendido seja líquido e certo. Na espécie, o crédito apontado não atende tal requisito, razão pela qual não pode ser reconhecido o direito creditório.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário ora analisado, no qual foi alegado, em síntese:

- a) Nulidade do acórdão recorrido; por ter restado silente em relação à não qualificação da ECT como contribuinte do imposto de renda por força do artigo 12 do Decreto-Lei nº 509/1969, com o subsequente retorno dos autos à Delegacia para renovação do julgamento;
- b) Impossibilidade de qualificação da ECT como contribuinte do imposto por força do art. 12 do Decreto-Lei nº 509/1969;
- c) Extensão da imunidade recíproca para as atividades econômicas da contribuinte;
- d) Aplicação dos precedentes do STF, em razão da força vinculante destes.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa – Relator.

O recurso é tempestivo, posto que a ciência do contribuinte ter ocorrido em 13/09/2018, e o recurso interposto em 11/10/2018. Portanto, dele conheço.

Das Preliminares

Aduz a recorrente a nulidade do acórdão recorrido; por ter restado silente em relação à não qualificação da ECT como contribuinte do imposto de renda por força do artigo 12 do Decreto-Lei nº 509/1969, devendo ser anulada decisão DRJ afim de que seja proferida uma nova decisão afim de ser enfrentado o argumento de defesa.

Pois bem.

Tal questão foi muito bem enfrentada quando do julgamento do processo n. 10166.902030/2017-70, de relatoria da conselheira Livia De Carli Germano, *litteris*:

A ECT é uma empresa pública federal, integrante da Administração Indireta da União, criada pelo Decreto Lei 509/1969, à qual incumbe executar e

controlar a prestação de serviços postais no território nacional, em regime de privilégio.

Nesse ponto, vale observar que, embora o Decreto Lei 509/1969 mencione o regime de monopólio, Eros Roberto Grau pontua a distinção entre monopólio e privilégio, explicando que o monopólio se refere à exploração de atividades econômicas em sentido estrito, enquanto o privilégio se relaciona à prestação de serviços públicos, tais como os serviços postais:

["O serviço postal — conjunto de atividades que torna possível o envio de correspondência, ou objeto postal, de um remetente para endereço final e determinado — não consubstancia atividade econômica em sentido estrito. Serviço postal é serviço público. A atividade econômica em sentido amplo é gênero que compreende duas espécies, o serviço público e a atividade econômica em sentido estrito. Monopólio é de atividade econômica em sentido estrito, empreendida por agentes econômicos privados. A exclusividade da prestação dos serviços públicos é expressão de uma situação de privilégio. Monopólio e privilégio são distintos entre si; não se os deve confundir no âmbito da linguagem jurídica, qual ocorre no vocabulário vulgar."]

A Constituição do Brasil confere à União, em caráter exclusivo, a exploração do serviço postal e o correio aéreo nacional (art. 21, X). O serviço postal é prestado pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT), empresa pública, entidade da administração indireta da União, criada pelo DL 509, de 10 de março de 1969. É imprescindível distinguirmos o regime de privilégio, que diz com a prestação dos serviços públicos, do regime de monopólio sob o qual, algumas vezes, a exploração de atividade econômica em sentido estrito é empreendida pelo Estado. A ECT deve atuar em regime de exclusividade na prestação dos serviços que lhe incumbem em situação de privilégio, o privilégio postal. Os regimes jurídicos sob os quais em regra são prestados os serviços públicos importam em que essa atividade seja desenvolvida sob privilégio, inclusive, em regra, o da exclusividade. Arguição de descumprimento de preceito fundamental julgada improcedente por maioria. O Tribunal deu interpretação conforme à Constituição ao art. 42 da Lei 6.538 para restringir a sua aplicação às atividades postais descritas no art. 9º desse ato normativo."(ADPF 46, rel. p. ac. min. Eros Grau, j. 582009, P, DJE de 2622010)].

Considerando essas características, o acórdão recorrido, interpretando as decisões do Supremo Tribunal Federal STF proferidas em sede de repercussão geral, reconheceu a imunidade quanto ao IRPJ calculado sobre a renda auferida pela ECT. Não obstante, a DRJ deu interpretação restritiva a referida imunidade, entendendo que, por aplicação do par. 2º do art. 150, VI, "a" da CF, ela não se aplicaria aos resultados de atividades outras que não as finalísticas na esteira da Solução de Consulta COSIT 117/2014, cuja ementa foi a seguinte:

IMUNIDADE RECÍPROCA. EMPRESA PÚBLICA FEDERAL PRESTADORA DE SERVIÇO PÚBLICO. EXTENSÃO.

A imunidade recíproca a impostos de que trata o art. 150, VI, "a", da Constituição Federal aplica-se ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados às atividades essenciais da empresa pública prestadora de serviço público. As demais

atividades desenvolvidas não são consideradas finalísticas da empresa pública federal e, portanto, não estão abrangidas pela imunidade recíproca.

Uma primeira observação, pontuada pela ECT em sua peça recursal, foi a deque o acórdão recorrido passou ao largo da discussão acerca do principal argumento constante da manifestação de inconformidade, relativo à aplicação do artigo 12 do Decreto Lei 509/19 69, o qual equipara a ECT à Fazenda Pública para fins de aplicação de privilégios, o que teria o condão de excluí-la do polo passivo da relação jurídico tributária.

De fato, assim sustentou a Recorrente em sua manifestação de inconformidade:

(...). Neste sendeiro, o Decreto Lei nº 509/1969, recepcionado pela Constituição de 1988 (RE 220.906/DF, e.g.) I, por meio do qual se criou a ECT, estabelece de modo irretorquível a equiparação da Consulente à Fazenda Pública, reforçando incisivamente que integra a Fazenda Pública Federal em seu art. 12, assim redigido: "Art. 12. A ECT gozará de isenção de direitos de importação de materiais e equipamentos destinados aos seus serviços, dos privilégios concedidos à Fazenda Pública, quer em relação a imunidade tributária, direta ou indireta, impenhorabilidade de seus bens, rendas e serviços, quer no concernente a foro, prazos e custas processuais." Assim se manifestou o Ministério Público Federal, em parecer da lavra do Subprocurador Geral Mario José Gisi, (Nº 7248/10 — MJG) no habeas corpus 105.542 RGS, impetrado contra julgamento colegiado da Quinta Turma do Superior Tribunal de Justiça, que negou provimento ao REsp 894.730/RS2. De acordo com o parquet a ECT "explora serviço de competência da União, sendo por ela controlada e mantida", de sorte que seus bens, em verdade, pertencem ao Ente que a mantém, "constituem propriedade pública, integrados à prestação de serviço público federal", bem como o "seu capital é controlado integralmente pela União e essa empresa, que desenvolve atividade sob o regime da exclusividade, goza dos mesmos privilégios concedidos à Fazenda Pública, inclusive em relação à imunidade tributária". Reafirmando "a premissa de que os bens da Empresa de Correios e Telégrafos recebem o mesmo tratamento atribuído aos bens da Fazenda Pública", há ainda os seguintes precedentes: RE 229.444/CE, Rel. Min. Carlos Velloso, 2ª Turma, DJ 31.8.200; RE 393.032AgR/MG, Rel. Min. Cármen Lúcia, P Turma, DJe 17.12.2009; AI 718.646AgR/SP, Rel. Min. Eros Grau, 1ª Turma, DJe 23.10.2008; ACO 765Q0/RJ, Rel. p/ acórdão MM. Eros Grau, Plenário, DJe 06.11.2008.

Portanto, a ECT, tal como a União, não configura contribuinte do Imposto de Renda, pois: (i) não aufere renda tributável, nos termos do art. 153, IV, da Constituição; e, ainda, (ii) não configura sujeito passivo da exação por força do art. 146 do Decreto nº 3.000/1999.

Até mesmo uma breve análise da manifestação de inconformidade revela que a questão da imunidade tributária recíproca foi mencionada expressamente como argumento subsidiário, após a consideração de que a ECT deveria, na verdade, ser equiparada à Fazenda Pública, por força do artigo 12 do Decreto Lei nº 509/1969, nos termos acima transcritos.

Não obstante, o voto condutor do acórdão recorrido não faz sequer menção ao artigo 12 do Decreto Lei nº 509/1969, não tecendo qualquer argumentação acerca das razões pelas quais a ECT deveria ser considerada contribuinte do IRPJ.

É verdade que o julgador não está obrigado a se pronunciar sobre todos os argumentos trazidos pela parte.

O artigo 31 do Decreto 70.235/1972 estabelece que a decisão deve conter "relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão ordem de intimação, devendo referir - se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências." Disso se depreende que o relatório não pode ignorar os argumentos trazidos pela parte, mas tal dispositivo não tem o condão de obrigar o julgador a, necessariamente, rebater cada uma das teses de defesa.

É que há casos em que a omissão do julgador sobre fundamento trazido pela parte não resulta em afronta ao contraditório. É o caso, por exemplo, de acolhimento de tese que, lógica ou juridicamente, prejudica a análise das demais.

Daí porque o artigo 31 acima transcrito deve ser analisado em conjunto com o artigo 59, II, do mesmo Decreto 70.235/72, o qual estabelece que são nulas as decisões proferidas com preterição ao direito de defesa.

Há, basicamente, quatro situações em que se pode dizer que a omissão resulta em afronta ao contraditório:

1 quando o órgão julgador deixa de se manifestar sobre um dos pedidos.

2 quando, acolhendo um pedido, o julgador não se manifesta sobre argumento trazido pela parte contrária que, levado em conta individualmente, seja, em tese, bastante para justificar a rejeição.

3 quando, de outro lado, rejeitando um pedido, o julgador não se pronuncia sobre argumento que, individualmente considerado, seja, em tese, suficiente para justificar o acolhimento. É o que se dá num caso em que o contribuinte aponta diversos motivos independentes para que um auto de infração seja cancelado o julgador rejeita apenas um deles, sem, porém, examinar todos os motivos apresentados.

4 quando o órgão julgador deixa de se manifestar sobre situação da qual pode — e, portanto, deve — tomar conhecimento de ofício.

No caso, entendo que estamos diante da situação enunciada no item 3 acima. Isso porque argumento ignorado pela DRJ (de equiparação da ECT à Fazenda Pública por força do art. 12 do decreto Lei 509/1969) é independente do trazido em seguida (relativo à imunidade recíproca aplicável às empresas públicas prestadoras de serviço público).

Isso porque, uma coisa é ser equiparada à Fazenda Pública em virtude de disposição legal que assim o determine, outra é pleitear a aplicação da imunidade recíproca relativa às autarquias e fundações públicas prevista no par. 2º do artigo 150, VI, "a", da CF.

A diferença fica clara quando se percebe que, em se decidindo pela equiparação da ECT à Fazenda Pública, perderia força a discussão sobre a incidência de tributos sobre atividades não essenciais/finalísticas, eis que não seria o caso de se aplicar o parágrafo 2º do artigo 150 da Constituição. A questão residiria, apenas, na interpretação do parágrafo 3º do artigo 150 da CF88.

Veja-se o teor de tais dispositivos:

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: (Vide Emenda Constitucional nº 3, de 1993) 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.

Não obstante, a decisão da DRJ está integralmente baseada na premissa de que, por força da Solução de Consulta COSIT 117/2014, que tem efeito vinculante, os órgãos da Receita Federal devem aplicar a imunidade recíproca de que trata o art. 150, VI, "a", da CF não apenas a autarquias e fundações (conforme expressa previsão do par. 2º do artigo 150 d a CF) mas também às empresas públicas.

Foi por isso que, ainda seguindo o disposto na SC COSIT 117/2014, a decisão recorrida entendeu que a imunidade recíproca não se aplica às atividades desenvolvidas pela empresa pública federal não consideradas finalísticas.

Ocorre que, ao rebater apenas o argumento relativo à imunidade recíproca, a DRJ operou em cerceamento do direito de defesa da ECT, que viu ignorados argumentos independentes do que embasou a manutenção do despacho decisório que rejeitou seu pedido de restituição (qual seja, repita-se, o fato de que o

art. 12 do Decreto Lei 509/1969 teria determinado a equiparação da ECT à Fazenda Pública, excluindo a do polo passivo da relação jurídico tributária do IRPJ).

Assim, com fundamento no artigo 59, II, do Decreto 70.235/1972, seria o caso de anular o acórdão da DRJ/REC, para que este colegiado profira nova decisão que se pronuncie também sobre os argumentos trazidos no item 3.1 da manifestação de inconformidade.

Sem embargo, o Decreto 70.235/1979 também dispõe, no § 3º do artigo 59, que quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Entendo que é o caso, já que o mérito pode ser decidido em favor da Recorrente.

Superada as alegações de nulidade, passo a análise do mérito.

Do mérito

Passando a análise do mérito, pode-se afirmar que toda a controvérsia da questão em comento gira em torno da abrangência da *ratio decidendi*, para fins de vinculação do CARF frente aos julgados do Supremo Tribunal Federal, nas linhas do exposto no artigo 62 do Regimento Interno do CARF.

Isto porque o recorrente entende ter direito à imunidade recíproca, em razão da natureza especial do serviço prestado por ela – serviço público em regime de monopólio – bem como pela sua natureza jurídica de empresa pública.

Argumenta que o CARF deve seguir esse entendimento, uma vez que o Supremo Tribunal Federal firmou tal entendimento em relação a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos. Elenca alguns julgados do STF, dentre eles, o RE 601.392/PR, RE 627.051/PE, e o RE 773.992/BA. Cita ainda a ACO 879/PR.

A DRJ, por sua vez, entende o decidido nos julgados em referência não se aplicam ao caso em comento, uma vez que nenhum destes analisou especificamente o caso do IRPJ.

Para fins de ilustração, observe-se trecho da decisão do acórdão recorrido, que demonstra claramente tal visão:

A CF, em seu art. 150, VI, "a", estabelece vedação à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios de instituir impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços uns dos outros, estendendo tal vedação 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, excepcionados aqueles relacionados com a exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja

contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário.

(...)

Assim, ante o exposto, há que se considerar que o contribuinte faz jus a imunidade recíproca "parcial" do IRPJ, ou seja, relativamente às suas atividades finalísticas (serviços postais definidos em lei), não se estendendo às não finalísticas.

A partir desse entendimento, para concluir pela procedência ou não do direito creditório representado pelo Darf vinculado em DCTF ao saldo de IRPJ a pagar apurado na DIPJ, seria necessário que o contribuinte tivesse comprovado a composição de suas receitas, indicando as operações que lhe deram causa, a fim de permitir a sua classificação em finalísticas e não finalísticas, e, por conseguinte, viabilizar a apuração por este julgador do montante devido de IRPJ para o período de apuração. Contudo, tal providência não foi adotada, pois o contribuinte se limitou a defender que todas as receitas seriam imunes com base nas decisões proferidas pelo STF relativamente ao ISS, ICMS e IPTU.

(Grifei)

Nessa seara, é importante definir o que efetivamente possui força vinculante, dentro de uma decisão judicial. Para tanto, deve-se buscar a compreensão do que é a *ratio decidendi*.

Nas lições de José Renato Camilotti:

Queremos dizer que a ratio é eminentemente texto. São os argumentos, narrativas e fundamentos da decisão que permitirão a identificação de seu núcleo fundamental determinante e, a partir dessa composição, é possível estabelecer a construção de norma no sentido lógico-estrutural já consagrado, em antecedente e consequente, cujo elo seja o elemento deôntico neutralizado (dever-ser). A norma da ratio, aqui, é tomada como um redutor de complexidades. (Precedentes Judiciais em Matéria Tributária no STF, editora NOESES, 2018, pg. 103)

Segue na mesma linha Freddie Didier Jr:

Assim, embora comumente se faça referência à eficácia obrigatória ou persuasiva do precedente, deve-se entender que o que tem caráter obrigatório ou persuasivo é a sua ratio decidendi, que é apenas um dos elementos que compõem o precedente. A ratio decidendi – ou para os norte-americanos, a holding – são os fundamentos que sustentam a decisão; a opção hermenêutica adotada na sentença, sem a qual a decisão não teria sido proferida

como foi” (DIDIER, Fredie Jr. Curso de Direito Processual Civil. Volume 2. 7ª Edição. Salvador: 2012. p 385)

Luiz Guilherme Marinoni corrobora o entendimento, em artigo denominado *Uma Nova Realidade diante do projeto de CPC – a ratio decidendi ou fundamentos determinantes da decisão:*

Já foi demonstrado que a ratio decidendi, no âmbito do common law, é vista como passo necessário à específica solução dada ao caso. No direito brasileiro, contudo, a conformação da ratio decidendi não necessita e não deve sofrer igual restrição.

O que se espera de um precedente, ou seja, a sua capacidade de assegurar coerência ao direito, segurança jurídica e igualdade não pode constituir privilégio das soluções definitivas dadas a cada um dos casos. Em princípio, todas as questões, envolvidas e presentes de uma ou outra maneira nos vários processos jurisdicionais, devem contar com os benefícios da teoria dos precedentes.

Partindo dessa premissa, ao analisarmos os julgados do STF, resta claro que a *ratio decidendi* dos acórdãos citados, ou seja, a parte vinculante destes se refere a aplicação da imunidade recíproca prevista no artigo 150, VI, a, da Constituição Federal à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos. Logo, conclui-se pela aplicação da alínea em sua integralidade, ou seja, no que toca ao patrimônio, renda e serviços da referida empresa.

Ademais, com a máxima vênia, o argumento de que a imunidade recíproca só incidiria sobre atividades não abarcadas pelo monopólio não merece prosperar.

As decisões acostadas demonstram claramente que o STF considerou irrelevante o fato de o serviço público em regime de exclusividade coexistir com serviço em concorrência com a iniciativa privada. Vejamos:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 601.392 PARANÁ

RELATOR : MIN. JOAQUIM BARBOSA

*REDATOR DO ACÓRDÃO : MIN. GILMAR MENDES
RECTE.(S) :ECT - EMPRESA BRASILEIRA DE
CORREIOS E TELÉGRAFOS*

RECDO.(A/S): MUNICÍPIO DE CURITIBA

*INTDO.(A/S): ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS
SECRETARIAS DE FIANÇAS DAS CAPITAIS
BRASILEIRAS - ABRASF*

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

O argumento de que o IRPJ não foi especificamente tratado pelos julgados vinculantes não é suficiente para legitimar a cobrança deste por parte da União. Conforme demonstrado, nos casos elencados pelo contribuinte, a razão de decidir consiste na aplicação da imunidade recíproca à referida empresa, tanto pela sua natureza, quanto pela do serviço prestado.

Existem, inclusive, julgados da CSRF corroborando tal aplicação:

Acórdão nº 1401002.302 – 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária

Sessão de 14 de março de 2018

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2008

IMUNIDADE RECÍPROCA. IMPOSTO SOBRE A RENDA. ADMINISTRAÇÃO DOS PORTOS DE PARANAGUÁ E ANTONINA.

A imunidade recíproca prevista no art. 150, IV, "a", da Constituição Federal, é aplicável à Administração dos Portos de Paranaguá e Antonina, que presta serviço público por delegação da União ao Estado do Paraná.

IMUNIDADE. DESCARACTERIZAÇÃO SEM PROCEDIMENTO ADEQUADO. NULIDADE.

O não cumprimento do procedimento administrativo previsto para a descaracterização da imunidade e consequente autuação, implica em sua nulidade.

ARBITRAMENTO. AUTARQUIAS PÚBLICAS. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. DISPENSA.

A obrigatoriedade de apresentação da Escrituração Contábil Fiscal não se aplica às autarquias, pois não se submetem ao regime jurídico aplicável às empresas privadas no que diz respeito às obrigações tributárias, e, conseqüentemente, não está obrigada a apresentar os livros exigidos pela legislação comercial e fiscal, tendo em vista ser regida pelas regras de contabilidade pública.

Acórdão nº 9101001.883– 1ª Turma***ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ****Ano calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004****IMUNIDADE***

É aplicável a imunidade tributária recíproca às autarquias e empresas públicas, desde que, entre outros requisitos constitucionais e legais: (i) Não distribuam lucros ou resultados direta ou indiretamente a particulares, ou tenham por objetivo principal conceder acréscimo patrimonial ao poder público (ausência de capacidade contributiva); (ii) Não desempenhem atividade econômica, de modo a conferir vantagem não extensível às empresas privadas (livre iniciativa e concorrência).

Ou seja, o que vincula no precedente dotado de efeitos expansivos são as razões que fundamentam a decisão do caso, e não a conclusão casuística dos autos, sob pena inclusive de o precedente jamais poder ser aplicado, uma vez que situações exatamente idênticas dificilmente ocorrem na realidade fenomênica.

Importante ainda destacar julgado do CARF que não deixa dúvidas de que este órgão deve respeito às decisões do STF e do STJ, conforme exposto:

Acórdão nº 9303007.290 – 3ª Turma***ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO****Ano calendário: 2005*

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. PRAZO. CONTAGEM. DIES A QUO. ART. 150 DO CTN. PAGAMENTO. COGNIÇÃO RESTRITA. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA STJ. RECURSOS REPETITIVOS. CONSELHEIROS DO CARF. OBSERVAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

As decisões definitivas proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça STJ em regime de recursos repetitivos devem ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte, por força do disposto no artigo 62, § 2º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Apenas o pagamento, strito sensu, do tributo/contribuição devido atrai a aplicação do art. 150 do Código Tributário Nacional para efeito de contagem do prazo decadencial de que dispõe a Fazenda Pública para exigência do crédito

tributário. Nos casos de extinção do crédito por compensação ou dedução na escrita fiscal, ressalvada a exceção prevista em lei para o Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, conta-se o prazo segundo critério definido no art. 173 do CTN

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de superar as preliminares de nulidade suscitadas, para, no mérito, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa