



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

Processo nº 10166.902030/2017-70
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-002.727 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de julho de 2018
Matéria DCOMP. SERVIÇOS POSTAIS.
Recorrente EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

IRPJ. EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS. LEGISLAÇÃO QUE EQUIPARA SEU TRATAMENTO TRIBUTÁRIO AO DA FAZENDA PÚBLICA.

A ECT atua como *longa manus* da União, apresentando-se ao cidadão enquanto componente do Estado, devendo prestar o serviço postal de modo permanente e independente da remuneração recebida. É por isso que a ECT, tal como a União, não pode ser considerada contribuinte do IRPJ, sendo a regra do artigo 12 do Decreto-Lei 509/1969 clara neste sentido, assim como incontroversa a conclusão de que tal dispositivo foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Livia De Carli Germano, Abel Nunes de Oliveira Neto, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Leticia Domingues Costa Braga, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Tratam os autos de análise de Declaração de Compensação (Dcomp) nº 40397.53227.220816.1.3.04-5580, com cópia às fls. 40 a 44, por intermédio da qual o contribuinte compensou débito de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) referente a , com suposto crédito de pagamento indevido ou a maior de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), no montante de R\$ 14.466,05 na data de transmissão, decorrente de Darf no valor de R\$ 85.077.207,02, relativo ao 3º trimestre de 2011, arrecadado em 31/10/2011, bem assim de Pedido de Restituição (PER) nº 02890.67086.271016.1.2.04-5802, com cópia às fls. 45 a 47, por intermédio do qual pleiteia a restituição da parcela restante do Darf antes referido, no montante de R\$ 85.062.740,97 na data de transmissão.

2. Como resultado da análise foi proferido o Despacho Decisório com nº de rastreamento 123249805, em 07/06/2017, com cópia às fls. 48 a 54, que reconheceu apenas o direito creditório pretendido na Dcomp, no montante de R\$ 14.466,05, homologando a compensação realizada, e indeferindo o pedido de restituição.

2.1. Consoante consta da fundamentação e da análise do crédito, a parcela de R\$ 85.062.740,97 valor recolhido via Darf foi alocada a débito confessado em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).

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, para contestar o indeferimento do pedido de restituição, argumentado, 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 ACO 765/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 seguindo 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. 60).

5. É o relatório.

Em 11 de setembro de 2017 a DRJ em Recife (PE) julgou a manifestação de inconformidade improcedente, em acórdão assim ementado:

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

Cientificada em 14 de setembro de 2017 (fl. 73.), a contribuinte apresentou recurso voluntário em 11 de outubro de 2017 (fl. 74), alegando, em síntese:

(i) "nulidade parcial" da decisão da DRJ, tendo em vista que esta examinou apenas o relativo à imunidade da ECT, restando inerte em relação à equiparação dos Correios à Fazenda Pública;

(ii) no mérito, reitera (a) a não qualificação da ECT como contribuinte do IRPJ por força do art. 12 do Decreto-Lei 509/1969 (equiparação dos Correios à Fazenda Pública), dispositivo legal aplicável, inclusive, em razão da Súmula 2 do CARF; e, subsidiariamente, (b) o direito da ECT à imunidade recíproca nos termos do art. 150, VI, "a", da Constituição Federal, conforme reiteradamente decidido pelo STF em recursos

extraordinários dotados de repercussão geral, os quais são de observância obrigatória por este CARF, nos termos do art. 62 do RICARF. Nesse ponto, contrapõe-se à decisão da DRJ que limitou a extensão da imunidade recíproca às atividades finalísticas da Recorrente.

Recebi o processo em distribuição realizada em 17 de maio de 2018.

Voto

Conselheira Relatora Livia De Carli Germano

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto dele conheço.

A discussão acerca do crédito que se pretende compensar gira em torno do reconhecimento ou não da tributação, pelo IRPJ, dos resultados positivos auferidos pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT.

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/ o ac. min. Eros Grau, j. 5-8-2009, P, DJE de 26-2-2010.)]

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 de que 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 509/1969, 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 393.032-AgR/MG, Rel. Min. Cármen Lúcia, 1ª Turma, DJe 17.12.2009; AI 718.646-AgR/SP, Rel. Min. Eros Grau, 2ª Turma, DJe 23.10.2008; ACO 765-QO/RJ, Rel. p/ acórdão Min. 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 e 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 e 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 o 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 da 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.

Isso porque, antes de toda a discussão acerca do alcance da imunidade tributária recíproca aplicável às empresas públicas, é preciso analisar o teor do artigo 12 do Decreto-Lei 509/1969, norma que veio para transformar o Departamento dos Correios e Telégrafos na empresa pública ECT.

Vale repetir o teor desse dispositivo (grifamos):

*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.*

Embora tenha sido publicado antes de 1988, o STF já reconheceu em várias oportunidades que o Decreto-Lei nº 509/1969 foi recepcionado pela atual Constituição. Aliás, o STF já afirmou expressamente que o artigo 12 do Decreto-Lei nº 509/1969 foi recepcionado pela CF88, não incidindo a restrição contida no artigo 173, §1º, da CF, que submete a empresa pública, a sociedade de economia mista e outras entidades que explorem atividade econômica ao regime próprio das empresas privadas (RE 220.906-9, Pleno, Rel. Min. Mauricio Correa, DJ 14/11/2002).

Nessa linha, diversas decisões judiciais têm equiparado a ECT à Fazenda Pública para fins de aplicação dos privilégios de que esta goza, a exemplo da impenhorabilidade de bens, prazos processuais, dispensa de pagamento de custas, juros de mora (art. 1o-F da Lei 9.494/1997), dentre outros.

Isso porque a ECT possui característica que a distancia de outras empresas públicas: ela não exerce atividade econômica e sim e presta serviço público de prestação exclusiva e obrigatória da União (ADPF 46-7, Pleno, Rel. para acórdão Min. Eros Grau, DJ 25/02/2010).

De fato, a Constituição de 1988 reservou à União, em caráter exclusivo, a competência para explorar determinados serviços que reputou públicos, tais como o serviço postal e o correio aéreo nacional (art. 21, X, da CF). Só que para além da exclusividade de exploração, a Constituição determinou que a União deve manter o serviço postal. Como observou o Min. Ayres Brito no acórdão do RE 601.392/PR:

O único serviço público que foi versado em apartado, em separado, pela Constituição foi justamente o entregue aos cuidados dos Correios - o único - e, com esse verbo "manter" a significar que nenhum serviço público versado no artigo 175 da Constituição é de obrigatória prestação; não é, ele é facultativo. Mas os serviços dos Correios são de obrigatória prestação. Além desse tratamento em apartado, ele é marcado pela obrigatoriedade da sua prestação. Parece-me um regime jurídico-constitucional peculiaríssimo.

Diversas são as características que a diferenciam das concessionárias e permissionárias de serviço público, empresas que se submetem a regime contratual com a administração pública para prestar, em período determinado, atividades de interesse estatal, e sob remuneração compatível que as permita auferir lucro. Inclusive, a ECT, ao contrário das concessionárias e permissionárias, sequer possui o direito de suscitar o desequilíbrio econômico-financeiro na prestação do serviço público, nos termos das Leis nos 8.987/1995 e 8.666/1993. Ademais, a ECT não pode recusar entrega, por mais longínquo ou de difícil acesso seja o destino; não possui liberdade para definir seus preços; e não goza de flexibilidade administrativa, sujeitando-se ao regime de licitações, contratações via concurso público e o controle intenso dos órgãos competentes (TCU, CGU, Ministérios das Comunicações, entre outros).

Na verdade, a ECT atua como *longa manus* da União, apresentando-se ao cidadão enquanto componente do Estado, devendo prestar o serviço postal de modo permanente e independente da remuneração recebida.

É por isso que a ECT, tal como a União, não pode ser considerada contribuinte do IRPJ, como também pontuou o Ministro Ayres Britto no ACO 765/RJ:

“... quando uma empresa como os Correios, organizada sob a forma de empresa pública, obtém lucro, ela o faz enquanto meio, diferentemente das empresas privadas. As empresas privadas, exploradoras de atividade econômica, fazem do lucro um fim. Então, a empresa vende bem, presta serviços, faz a intermediação de negócios para obter o lucro. Ao passo que esse tipo de empresa pública, não: ela obtém o lucro, busca o lucro para continuar prestando a atividade. Daí porque esses lucros são necessariamente revertidos em prol da atividade. A atividade é afetada, segundo a Constituição, e o lucro também é afetado, porque deixa de ser um fim e passa a ser um meio. O fim é a prestação de uma atividade que, por expressa qualificação constitucional, não pode deixar de ser mantida, não pode deixar de ser prestada.”

Assim, a conclusão de que ECT não deve IRPJ não se dá porque ela, como empresa pública, é uma extensão da União, mas mais do que isso: é porque ela é equiparada, igualada, à União.

Nesse passo, qualquer recolhimento de IRPJ que tenha sido feito pela ECT torna-se indevido e deve ser devolvido, razão porque merece deferido o pedido de restituição objeto do presente processo.

Observo que, **mesmo que assim não fosse** -- e teço esses comentários também para o caso de o argumento acima restar vencido em votação nesta Turma -- fato é que são aplicáveis ao caso as decisões proferidas pelo STF em sede de repercussão geral que

reconheceram que a totalidade dos serviços e bens da ECT submete-se ao previsto no art. 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 desta empresa pública.

O STF examinou três Recursos Extraordinários dotados de repercussão geral neste sentido, sendo as teses firmadas as seguintes:

- RE 601.392/PR (Tema 235 da repercussão geral): 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).
- RE 627.051/PE (Tema 402 da repercussão geral): 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.
- RE 773.992/BA (Tema 644 da repercussão geral): 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.

Vale notar que os precedentes firmados sob o rito da repercussão geral e dos recursos repetitivos são de observância obrigatória pelos julgadores administrativos, nos termos do art. 62 do RICARF.

Duas circunstâncias levaram a DRJ a não seguir os precedentes vinculantes acima mencionados.

Em primeiro lugar, a DRJ considerou que os precedentes não versaram especificamente sobre o tributo em questão no presente processo administrativo (o IRPJ), mas sobre ISS, ICMS e IPTU. Como se, para se afirmar sobre a imunidade tributária de um ente, devesse haver uma decisão judicial para cada tributo. Não.

O não recolhimento de ISS, ICMS e IPTU é apenas a consequência de uma premissa primeira e maior: a imunidade sobre patrimônio, renda e serviços da ECT. Ora, o STF já afirmou em pelo menos 3 oportunidades, com repercussão geral, que a imunidade aplicável com relação ao patrimônio e aos serviços da ECT é ampla, não sendo relevante para tal fim a distinção entre serviços essenciais/finalísticos e não essenciais.

O dispositivo constitucional aplicado em tais acórdãos de repercussão geral -- art. 150, VI, "a" -- determina a imunidade com relação ao "*patrimônio, renda ou serviços uns dos outros*". Se o STF já decidiu sobre a aplicação desse dispositivo à ECT com relação ao patrimônio (IPTU) e aos serviços (ICMS e ISS), não há qualquer interpretação jurídica que indique que ele não deva ser aplicável à renda.

É verdade que a distinção entre atividades finalísticas e não finalísticas foi reconhecida pelo próprio STF ao julgar a ADPF 46. Neste precedente, o Tribunal deu ao art. 42

da Lei 6.538/1978 interpretação conforme a Constituição, de modo a restringir sua aplicação aos serviços previstos no art. 9º da mesma lei. Explico.

O artigo 42 da Lei 6.538/1978 versa sobre o crime de violação do privilégio postal da União e o que o STF decidiu na ADPF 46 é que só é crime exercer as atividades reservadas à União descritas no artigo 9º da Lei 6.538/1978, o qual descreve atividades postais exercidas em regime de privilégio, quais sejam: (i) recebimento, transporte e entrega, no território nacional, e a expedição, para o exterior, de carta e cartão-postal; (ii) recebimento, transporte e entrega, no território nacional, e a expedição, para o exterior, de correspondência agrupada; e (iii) fabricação, emissão de selos e de outras fórmulas de franqueamento postal.

Com base nisso, a DRJ, por meio da decisão recorrida, pretendeu transpor os fundamentos da ADPF 46 para a seara tributária, limitando a imunidade aos serviços postais exercidas em regime de privilégio -- o que chamou de "atividades finalísticas". Ocorre que tal transposição não é adequada já que, em matéria tributária, o STF já se pronunciou especificamente entendendo, em 3 acórdãos de repercussão geral, que pela peculiar natureza da ECT a imunidade recíproca a ela se aplica de maneira abrangente.

Assim, o STF já reconheceu não ser possível dissociar as atividades econômicas e as prestadas em regime de privilégio pela ECT para fins de aplicação da imunidade recíproca, posto serem complementares e ambas contribuírem para a adequada prestação do serviço público.

O reconhecimento da imunidade à totalidade de seus excedentes é consequência da constatação de que a ECT precisa de atividades econômicas para viabilizar a manutenção do serviço postal, nos termos exigidos por seu decreto de constituição. Como bem ressaltou o Min. Dias Toffoli em seu voto-vista no RE 601.392 / PR (grifos do original):

*(...) em diversos julgados, nós temos reconhecido que deve prevalecer a imunidade recíproca da ECT em relação a outros impostos, fortes no argumento de que, na dúvida suscitada pela apreciação de um caso concreto, não pode ser sacrificada a imunidade tributária do serviço público, sob pena de restar frustrada a **integração nacional**.*

Esse debate foi iniciado na ACO nº 765/RJ, caso que tratava da imunidade tributária relativa ao IPVA, tendo a Corte, então, concluído que não caberia fazer distinção entre os veículos afetados ao serviço eminentemente postal e os que seriam afetados à atividade econômica. O referido caso versava, é verdade, sobre hipótese de incidência material diversa, qual seja, a relativa à propriedade. Todavia, no meu entender, o pano de fundo de tal discussão reside justamente na dificuldade atual em se separar topicamente as atividades postais daquelas porventura econômicas.

O argumento da integração nacional - missão social da ECT imposta pela Constituição Federal - lançado pelo Ministro Celso de Mello ao discorrer sobre argumentos trazidos no parecer do saudoso Professor Geraldo Ataliba, constante dos autos, traduz, com objetividade e clareza, a dimensão desses serviços. É inegável, como disse Sua Excelência, que “[h]á municípios, distritos, aldeias, vilas, garimpos, ajuntamentos de casebres, núcleos de palafitas, de palhoças, de ocas, de tabas e de ocaras que sequer se imagina existirem, a ECT, no entanto, deve alcançar todos esses lugares”.

Portanto, entendo que a baliza deva ser os superiores interesses de integração nacional, presentes nas atividades da ECT, garantindo-se, assim, a aplicação do Princípio Federativo. Todos nós sabemos - não vou me estender sobre esse ponto, já exaustivamente tratado nos brilhantes votos dissidentes que ao meu antecederam - que a razão de ser da cláusula inscrita na Constituição Federal que instituiu a imunidade tributária recíproca foi justamente garantir o equilíbrio entre as unidades que compõem o Estado Federal. Não me sensibiliza o argumento lançado no sentido de que a imunidade recíproca que atinge a ECT deveria alcançar, no máximo, os impostos federais, por se tratar de empresa pública federal. Ora, aí sim, restaria ferido o pacto federativo. Essa instrumentalidade administrativa presta serviços em toda a Federação. Como já exaustivamente dito, vai do Oiapoque ao Chuí, alcançando, a despeito das distâncias, os mais remotos municípios, distritos, aldeias e vilas.

Considerando a importância da atividade postal e a dimensão continental do território brasileiro, tais aspectos ganham ainda maior relevo quando se leva em conta que é dever do Estado estender os serviços básicos de postagem a toda a população, principalmente àqueles segmentos que vivem distantes dos grandes centros econômicos, em regiões rurais ou em áreas urbanas sem infraestrutura adequada para a execução das atividades postais.

Quando, na Constituição Federal, se usa o verbo ‘manter’, se quer justamente dizer que esse serviço não pode deixar de ser prestado pela União, que não pode sofrer solução de continuidade, mesmo sendo deficitário. Reconhecer, em favor da ECT, a imunidade do ISS é contribuir para a modicidade da contraprestação financeira dos usuários que residem em certas localidades, como alertou o Ministro Ayres Britto no julgamento da ACO nº 765/DF.

(...)

Assim, deixo assentando que a imunidade deve alcançar todas as atividades desempenhadas pela ECT, inclusive as atividades afins autorizadas pelo Ministério das Comunicações, conforme art. 2º, § 1º, d, da Lei nº 6.538/78, independentemente da sua natureza, tendo em vista que a ECT é empresa pública prestadora de serviços públicos, criada por lei para os fins do art. 21, X, da Constituição Federal, sendo, ou devendo ser, suas rendas revertidas para as suas finalidades precípuas. (...)

Veja-se, por oportuno, a ementa do julgado:

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.

Outra circunstância que levou a DRJ a não seguir os precedentes de repercussão geral do STF foi a consideração de que a decisão do STF no RE 601.392 / PR foi proferido em sede de controle difuso e não haveria qualquer ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional nos termos do artigo 19, II, da Lei 10.522/2002 (referido artigo dispensa a PGFN de recorrer quanto a matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda).

Ocorre que, como visto, mais do que matéria sujeita a jurisprudência pacífica (art. 19, II, da Lei 10.522/2001), trata-se de precedente com repercussão geral, de observância obrigatória pela Administração e para a qual há a dispensa de a PGFN recorrer nos termos do artigo 19, IV, da Lei 10.522/2002.

De fato, a doutrina processualista aponta que são os fundamentos (isto é, a *ratio decidendi*) do precedente que possuem efeitos vinculantes, e não a sua conclusão prática à hipótese concreta:

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, grifamos)

A grande questão a ser respondida por uma teoria descritiva dos precedentes judiciais é: “O que vale como precedente judicial?” Como optamos por uma teoria normativa do precedente judicial, nosso problema é “O que deve contar como precedente judicial, para fins de sua aplicação no raciocínio jurídico?” Ao reformularmos a pergunta inicial, abandonamos a perspectiva do observador e adotamos a do participante. Precedentes são, como enunciados legislativos, textos dotados de autoridade que carecem de interpretação. É trabalho do aplicador do direito extrair a ratio decidendi – o elemento vinculante – do caso a ser utilizado como paradigma. (BUSTAMANTE, Thomas da Rosa de. Teoria do precedente judicial: a justificação e a aplicação de regras jurisprudenciais. São Paulo: Noeses, 2012, p. 259, grifamos).

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.

Processo nº 10166.902030/2017-70
Acórdão n.º **1401-002.727**

S1-C4T1
Fl. 105

Assim, não prospera a alegação de que se está a tratar de objeto diverso daquele apreciado pelo STF, pelo contrário, a controvérsia é a mesma, qual seja: o direito dos Correios à imunidade recíproca sobre toda a sua estrutura.

Ante o exposto, oriento meu voto para superar a alegação de nulidade e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano