



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

220

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 25 / 11 / 1999
C	
	Brasília

**Processo** : 10680.001695/97-77  
**Acórdão** : 202-11.371  
**Sessão** : 08 de julho de 1999  
**Recurso** : 110.957  
**Recorrente** : CARFRANCE LTDA.  
**Recorrida** : DRJ em Belo Horizonte - MG

**COMPENSAÇÃO DE TDA COM TRIBUTOS FEDERAIS** – Não existe previsão legal para pagamento e ou compensação de contribuições federais, com direitos creditórios decorrentes de títulos de Dívida Agrária - TDAs. **DENÚNCIA ESPONTÂNEA** - Consoante o artigo 138 do Código Tributário Nacional, não se considera denúncia espontânea a confissão de dívida desacompanhada do pagamento do tributo devido. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: CARFRANCE LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.** Ausente, justificadamente, o Conselheiro Tarásio Campelo Borges.

Sala das Sessões, em 08 de julho 1999

Marcos Vinícius Neder de Lima  
**Presidente e Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Oswaldo Tancredo de Oliveira, Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Ricardo Leite Rodrigues, Maria Teresa Martínez López, Antonio Zomer (Suplente), Helvio Escovedo Barcellos e Luiz Roberto Domingo.

/IMP/IMP



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10680.001695/97-77  
**Acórdão** : 202-11.371  
**Recurso** : 110.957  
**Recorrente** : CARFRANCE LTDA.

## RELATÓRIO

A Recorrente, nos autos qualificada, ingressou com pedido de “Denúncia Espontânea cumulada com pedido de compensação” com débito vincendo, sob a alegação de ser detentora de direitos creditórios referentes a títulos da Dívida Agrária - TDAs, conforme certidões de escrituras públicas de Cessão de Direitos creditórios, inclusas nos autos.

Esclarece a solicitante que os direitos creditórios encontram-se perfeitamente formalizados em ação judicial que tramita pelo Juízo Federal da Vara de Cascavel/PR, estando assim devidamente sub-rogada nos direitos e prerrogativas em comento, na proporção, quantidade e limites constantes dos citados instrumentos de cessão.

Quanto à natureza jurídica dos TDAs, esclarece, através de citações doutrinárias, serem títulos de crédito *sui generis*, de natureza constitucional e lastreado no direito de propriedade, que representa uma dívida contraída pela União, passando a consubstanciar para o Tesouro Nacional, a partir do seu vencimento, a própria moeda corrente. Constituem-se em títulos especiais, valendo-se como se dinheiro fossem para a Fazenda Pública Federal.

Quanto ao direito de compensação requerida, aduz que o artigo 1.017 do Código Civil não constitui óbice à possibilidade de compensação tributária.

Traz citações doutrinárias acerca da figura da compensação. Aduz que não há razão para que a autoridade administrativa possa resistir à idéia de compensação de crédito, pela natureza especial do TDA, se satisfeitos os pressupostos legais, quais sejam: reciprocidade das obrigações; liquidez das dívidas; exigibilidade atual das prestações e fungibilidade dos débitos.

Registra que os direitos relativos a TDAs não lançados sob a forma escritural (artigo 1º do Decreto nº 578/92) tanto que exigíveis (vencidos), sujeitam-se ao mesmo regime jurídico dos títulos formalizados, nos termos da Instrução Normativa Conjunta nº 01, de 07 de julho de 1995 (STN-INCRA).

A autoridade administrativa indeferiu o pedido por entender inexistência de previsão legal para a compensação pleiteada e no fato de que a denúncia espontânea deve ser acompanhada do pagamento relativo a matéria denunciada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10680.001695/97-77**  
**Acórdão : 202-11.371**

Através de impugnação, a contribuinte alega, em resumo o seguinte, que:

- a compensação tributária é assegurada ao contribuinte pelo artigo 170 do CTN, que exige a existência de créditos tributários face a créditos líquidos e certos, vencidos ou vencidos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública;

- caem por terra os argumentos da autoridade recorrida, em basear o indeferimento do pedido compensatório na Lei nº 8.383/91 (estranha à lide), e em estabelecer o sofisma da necessidade da existência da lei ordinária para tanto, vez que referido direito está previsto no artigo 170 do Código Tributário Nacional, combinado com o artigo 146, III, da Constituição Federal, que estabeleceu novos rumos e limites ao referido dispositivo legal;

- vencido o título, sua liquidez e exigibilidade são imediatos, podendo o titular do crédito valer-se do mesmo como se dinheiro fosse em relação ao seu emitente, ou seja, a Fazenda Pública Federal. Na espécie, o artigo encampado pela autoridade recorrida não tem qualquer aplicabilidade a direitos creditórios relativos aos TDAs vencidos, já que estes têm conversibilidade imediata em moeda corrente quando de sua apresentação à União (art. 1º e 3º do Decreto nº 578/92); e

- ao propor a compensação, em questão, dentro do prazo de liquidação da obrigação tributária, pretendeu a reclamante o pagamento integral da obrigação, de modo que, no caso, não há cogitar-se de atraso passível de indenização moratória.

A autoridade singular, através de decisão administrativa, indeferiu a compensação requerida, de cuja ementa assim está redigida:

**“CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS.**

**COMPENSAÇÃO**

Somente nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, o contribuinte poderá efetuar a compensação deste crédito para quitação de tributos e contribuições (art. 66 da Lei nº 8.383/91, alterada pela Lei nº 9.069/95, Lei nº 9.250/95 e Lei nº 9.430/96).

**PAGAMENTO**

O Decreto nº 578/92 não contempla a hipótese da utilização dos Títulos da Dívida Agrária para pagamento da contribuição para o Programa de Integração Social.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10680.001695/97-77  
**Acórdão** : 202-11.371

### **DENÚNCIA ESPONTÂNEA**

A espontaneidade de que trata o art. 138 da Lei 5.172/66 – Código Tributário Nacional - não obsta a incidência da multa de mora decorrente do inadimplemento da obrigação tributária.

### **PEDIDO INDEFERIDO.”**

Tempestivamente, a contribuinte apresenta recurso a este Colegiado, alegando, dentre os motivos expostos em sua impugnação, inaplicabilidade do disposto do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 e Decreto nº 2.138/97. A legislação citada não se presta a regulamentar a compensação definida pelo artigo 1.009 do Código Civil e artigo 170 do Código Tributário Nacional. Aduz que esses dispositivos não especificam ou restringem a origem dos créditos do devedor da Fazenda Pública a serem utilizados na compensação.

Aduz, ainda, que não se pode concluir que, por falta de uma lei específica admitindo a compensação, o direito dos seus portadores fique anulado. Continua dizendo que o papel da Lei será o de, a qualquer tempo, especificar com clareza os limites mínimos e máximos da sua aceitabilidade, mas de pronto são eles aceitáveis, segundo os princípios gerais de direito, e até mesmo pelo direito natural, eis que a compensação é algo que se impõe à legislação de qualquer povo. É um princípio elementar de justiça. Que, não é possível ao Fisco exigir o recebimento de um crédito independentemente do direito de quem tem seu título para receber. Que, nem se diga que o Decreto nº 578/92, dentre as hipóteses que arrola, não enuncia a compensação. É que, aduz, o Decreto não tem um caráter exaustivo, não se pode invocar a omissão de dito ato quando se constata que, dentro as hipóteses ali elencadas, encontram-se algumas com muito menor razão para ali figurarem, do que a própria compensação, citando como exemplo, o caso da caução, em que normalmente se exige moeda. Quanto à eficácia da denúncia espontânea, alega que os créditos dados em compensação têm natureza especial e valem como se dinheiro fosse perante a Fazenda Pública não havendo de se cogitar de atraso passível de indenização moratória.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Processo** : 10680.001695/97-77  
**Acórdão** : 202-11.371

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Por se tratar de idêntica matéria e referente à mesma empresa, adoto e transcrevo o voto da lavra da ilustre Conselheira Maria Teresa Martínez López, proferido no julgamento do Recurso nº 110.949, a saber:

“Conforme relatado, trata-se de recurso voluntário interposto contra a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, que indeferiu o pedido de denúncia espontânea cumulada com pedido de compensação de débito de contribuição com crédito oriundo de Títulos da Dívida Agrária.

A Emenda Constitucional nº 10, de 10.11.64, introduziu alterações no artigo 147 da Constituição de 1946, estabelecendo que a União poderá promover a desapropriação de propriedade rural, mediante pagamento em títulos especiais da dívida pública. Com fundamento nesse preceito, a Lei nº 4.504, de 30.11.64 – “Estatuto da Terra”, criou em seu artigo 105 os Títulos da Dívida Agrária, a seguir reproduzida:

*“Art. 105 – Com redação dada pela Lei nº 7.647, de 19.01.88.*

*Fica o Poder Executivo autorizado a emitir títulos, denominados Títulos da Dívida Agrária, distribuídos em séries autônomas, respeitado o limite de circulação equivalente a 500.000.000 de OTN (quinhentos milhões de Obrigações do Tesouro Nacional).*

*§ 1º - Os títulos de que trata este artigo vencerão juros de 6% (seis por cento) a 12% (doze por cento) ao ano, terão cláusula de garantia contra eventual desvalorização da moeda, em função dos índices fixados pelo Conselho Nacional de Economia, e poderão ser utilizados:*

- a) em pagamento de até 50% (cinquenta por cento) do Imposto Territorial Rural;*
- b) em pagamento de preço de terras públicas;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10680.001695/97-77  
Acórdão : 202-11.371

- c) *em caução para garantia de quaisquer contratos, obras e serviços celebrados com a União;*
- d) *como fiança em geral;*
- e) *em caução como garantia de empréstimos ou financiamentos em estabelecimentos da União, autarquias federais e sociedades de economia mista, em entidades ou fundos de aplicação às atividades rurais criadas para este fim;*
- f) *em depósito, para assegurar a execução em ações judiciais ou administrativas.*

§ 2º - *Com redação dada pela Lei nº 7.647, de 19.01.88.*

*Esses títulos serão nominativos ou ao portador e de valor nominal de referência equivalente ao de 5 (cinco), 10 (dez), 20 (vinte), 50 (cinquenta) e 100 (cem) Obrigações do Tesouro Nacional, ou outra unidade de correção monetária plena que venha a substituí-las, de acordo com o que estabelecer a regulamentação desta Lei.*

§ 3º - *Os títulos de cada série autônoma serão resgatados a partir do segundo ano de sua efetiva colocação em prazos variáveis de 5(cinco), 10 (dez), 15 (quinze) e 20 (vinte) anos, de conformidade com o que estabelecer a regulamentação desta Lei. Dentro de uma mesma série não se poderá fazer diferenciação de juros e de prazo.*

§ 4º - *Os orçamentos da União, a partir do relativo ao exercício de 1966, consignarão verbas específicas destinadas ao serviço de juros e amortização decorrentes desta Lei, inclusive as dotações necessárias para cumprimento da cláusula de correção monetária, as quais serão distribuídas automaticamente ao Tesouro Nacional.*

§ 5º - *O Poder Executivo, de acordo com autorização e as normas constantes deste artigo e dos parágrafos anteriores, regulamentará a expedição, condições e colocação dos Títulos da Dívida Agrária.*

**Art. 106** – *A lei que for baixada para institucionalização do crédito rural tecnificado nos termos do artigo 83 fixará as normas gerais a que devem satisfazer os fundos de garantia e as formas permitidas para aplicação dos recursos provenientes da colocação,*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.001695/97-77  
Acórdão : 202-11.371

*relativamente aos Títulos da Dívida Agrária ou de Bônus Rurais, emitidos pelos Governos Estaduais, para que estes possam ter direito a coobrigação da União Federal.”*

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 184, dispôs que:

*Art. 184 – Compete à União desapropriar por interesse social, para fins de reforma agrária, o imóvel rural que não esteja cumprindo sua função social, mediante prévia e justa indenização em Títulos da Dívida Agrária, com cláusula de preservação do valor real, resgatáveis no prazo de até 20 (vinte) anos, a partir do segundo ano de sua emissão, e cuja utilização será definida em Lei.*

*§ 1º - As benfeitorias úteis e necessárias serão indenizadas em dinheiro.*

*§ 2º - O Decreto que declarar o imóvel como de interesse social, para fins de reforma agrária, autoriza a União a propor a ação de desapropriação.*

*§ 3º - Cabe à Lei complementar estabelecer procedimento contraditório especial, de rito sumário, para o processo judicial de desapropriação.*

*§ 4º - O orçamento fixará anualmente o volume total de Títulos da Dívida Agrária, assim como o montante de recursos para atender ao programa de reforma agrária no exercício.*

*§ 5º - São isentas de impostos federais, estaduais e municipais as operações de transferência de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária.”*

No que pertine à utilização dos TDAs, o Decreto nº 578, de 24.06.92, em seu artigo 11, dispõe que:

*“Art. 11 – Os TDA poderão ser utilizados em:*

*I - pagamento de até cinquenta por cento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.001695/97-77  
Acórdão : 202-11.371

*II - pagamento de preço de terras públicas;*

*III - prestação de garantia;*

*IV - depósito, para assegurar a execução em ações judiciais ou administrativas;*

*V - caução, para garantia de:*

- a) quaisquer contratos de obras ou serviços celebrados com a União;
- b) empréstimos ou financiamentos em estabelecimentos da União, autarquias federais e sociedades de economia mista, entidades ou fundos de aplicação às atividades rurais para este fim.”

Percebe-se, portanto, após todo o acima exposto, inexistir previsão legal para a **compensação** solicitada , tal como a própria interessada reconhece em suas razões recursais. O Decreto nº 578, de 24.06.92 que regula os TDA é taxativo nas hipóteses que autorizam a sua transmissão (artigo 11), não restando ali previsto o caso em análise, razão pela qual entendo não haver possibilidade de deferimento do pedido. Além do que, junte-se a isto, os títulos referidos são uma modalidade expendida com cronograma próprio de saque, o que lhe retira a característica de moeda de troca.

Há de se observar que, por justa razão, o legislador entendeu por bem permitir o uso dos TDAs, somente nas hipóteses ali discriminadas não cabendo a autoridade julgadora estender a outras hipóteses não previstas na lei. Também, partilho do entendimento de que em matéria de compensação ou de qualquer forma de extinção do crédito tributário, nas hipóteses contempladas no artigo 156 do Código Tributário Nacional (modalidades de extinção), não se pode recorrer às regras do direito privado uma vez que, no direito tributário contempla situações distintas em que a posição dos sujeitos ativos e passivos são diferentes das dos credores e devedores das obrigações privadas. Portanto, uma vez inexistente a previsão legal, advinda do direito tributário, nenhuma razão lhe assiste ao contribuinte.

A matéria sob análise neste Colegiado não é nova, já tendo sido objeto de muitos pronunciamentos, todos no sentido de que inexistente o direito de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10680.001695/97-77  
**Acórdão** : 202-11.371

compensação do valor de TDA com débitos oriundos de tributos e contribuições, visto a carência de lei específica, nos termos do disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Segundo o artigo 170 do CTN:

“A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo com a Fazenda Pública (grifei)”.

E de acordo com o artigo 34 do ADCT-CF/88:

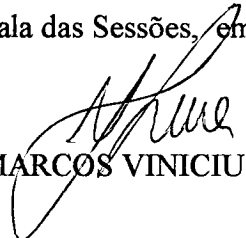
“O sistema tributário nacional entrará em vigor a partir do primeiro dia do quinto mês seguinte ao da promulgação da Constituição, mantido, até então, o da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda nº 1, de 1969, e pelas posteriores”. Já seu parágrafo 5º, assim dispõe: “Vigente o novo sistema tributário nacional fica assegurada a aplicação da legislação anterior, no que não seja incompatível com ele e com a legislação referida nos §§ 3º e 4º.”

O artigo 170 do CTN não deixa dúvida de que a compensação deve ser feita sob lei específica, enquanto que o art. 34, § 5º, assegura a aplicação da legislação vigente anteriormente à nova Constituição Federal, no que não seja incompatível com o novo Sistema Tributário Nacional.

No que se refere à denúncia espontânea, também a decisão da autoridade singular não merece reparo. Consoante o artigo 138 do Código Tributário Nacional, não se considera denúncia espontânea a confissão de dívida desacompanhada do pagamento do tributo devido.”

Em face do exposto, **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO**, mantendo o indeferimento do pedido de compensação solicitada.

Sala das Sessões, em 08 de julho de 1999

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA