



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 25/11/99
C	<i>(Assinatura)</i>
	Rubrica

Processo : 10680.005229/98-97

Acórdão : 202-11.359

Sessão : 08 de julho de 1999

Recurso : 110.947

Recorrente : CARFRANCE LTDA.

Recorrido : DRJ em Belo Horizonte - MG

**PIS - RECURSO VOLUNTÁRIO - PAGAMENTO DE DÉBITOS DE NATUREZA TRIBUTÁRIA COM DIREITOS CREDITÓRIOS DERIVADOS DE TDAs - Inadmissível por carência de lei específica, nos termos do disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional. 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 de 1999

Marcos Vinicius Neder de Lima  
**Presidente**

Ricardo Leite Rodrigues  
**Relator**

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

cl/cf/ovrs



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

426

**Processo :** 10680.005229/98-97

**Acórdão :** 202-11.359

**Recurso :** 110.947

Recorrente : CARFRANCE LTDA.

### RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos do processo ora em julgamento, adoto e transcrevo o relatório da autoridade julgadora de primeira instância:

“O contribuinte acima identificado apresentou junto à Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte/MG denúncia espontânea relativamente à contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, às fls. 01/05, acompanhada da documentação às fls. 06/20, devida nos meses de março e abril de 1998, no valor de R\$ 7.756,31, oportunidade em que solicita a extinção do crédito tributário correspondente por meio da sua compensação com Título da Dívida Agrária – TDA.

Posteriormente, o requerente foi cientificado de que a autoridade fazendária indeferiu seu pleito por inexistir autorização legal, já que o Decreto nº 578, de 24/06/1992, não admite expressamente a hipótese da utilização dos Títulos da Dívida Agrária para pagamento da citada contribuição, visto que, para fins de extinção de crédito tributário, os mencionados títulos poderiam ser utilizados para pagamento de até cinqüenta por cento do Imposto Territorial Rural – ITR.

Restou esclarecido que o instituto da compensação está previsto no art. 66 da Lei nº 8.383, de 30/12/1991, com redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29/06/1995, alterada pelo art. 39 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, bem como nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996. Acrescente-se que a espontaneidade prevista no art. 138 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 - CTN consiste em o contribuinte ter excluída a responsabilidade, desde que formalize o pedido acompanhado, se for o caso, do pagamento do tributo devido, dos juros de mora, e ainda a multa de natureza compensatória (art. 61 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996).

Inconformado com o indeferimento, do qual teve ciência em 23/12/1998, o requerente apresentou, em 23/12/1998, a peça impugnatória às fls. 28/36 com as alegações abaixo sintetizadas.

I - Fundamentos da Decisão Impugnada

PN



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

427

Processo : 10680.005229/98-97

Acórdão : 202-11.359

Discorre sobre o indeferimento de seu pedido pela autoridade administrativa.

## II - Fundamentos da Reclamação

### II.1 - Inconstitucionalidade Formal da Decisão Recorrida, por Violação da Garantia Constitucional da Ampla Defesa

Diz que no seu pedido inicial apontou todas as fontes legislativas aplicáveis às teses sustentadas, como também indicou a natureza jurídica dos TDA, questões estas que não foram enfrentadas na oportunidade do indeferimento do seu pleito, de modo que ficou cerceado no seu direito de defesa. Para tanto, cita um trabalho doutrinário a respeito do tema.

### II. 2 - Direito à Compensação Pretendida

Afirma que o Código Tributário Nacional tem natureza de lei complementar, conforme art. 146 da Constituição Federal, e se encontra situado em grau superior à hierarquia normativa. Procede à análise do instituto da compensação, nos termos previstos no art. 170 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966.

Defende que a referida lei complementar, que deve ser interpretada de forma mais abrangente possível, não limita a natureza ou a origem do crédito que o sujeito passivo possa ter contra a Fazenda Pública, uma vez que apenas condiciona que estes créditos sejam líquidos certos e exigíveis. Destarte, abriga-se na tese de que, como o Código Tributário Nacional não impôs restrições ao direito de compensação, o legislador ordinário, tampouco a administração, poderiam fazê-lo, sob pena de violação ao princípio constitucional da legalidade.

Esclarece também que em decorrência do inteiro teor do parágrafo 5º do art. 34 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Carta Magna não mais compete à legislação ordinária tratar da compensação tributária, matéria que deve ser disciplinada por lei complementar (inciso III do art. 146 da Constituição Federal). Acrescenta ser indiscutível que o mencionado art. 170 do Código Tributário Nacional deve ser interpretado de forma harmônica com o inciso III do art. 146 da Constituição Federal de modo a se concluir que compete à autoridade administrativa admitir a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos do sujeito passivo para com a Fazenda Pública.

HN



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.005229/98-97

Acórdão : 202-11.359

408

Diante destas afirmativas, explica que não se sustenta o argumento da autoridade fiscal em basear o indeferimento do seu pleito na Lei nº 8.383, de 30/12/1991, que é estranha à lide, e em apontar a necessidade de existência de lei ordinária para este fim.

#### II.3 - Inaplicabilidade da Legislação Ordinária Citada

Repisa que não pode prosperar o fundamento legal restritivo apontado no despacho contrário ao seu pleito - art. 66 da Lei nº 8.383, de 30/12/1991 - por ser uma norma legal restritiva aplicável somente aos tributos incidentes sobre a renda das pessoas físicas e jurídicas, e das operações financeiras, bem como porque, mediante uma análise isolada do seu conteúdo gramatical, não é possível alcançar o sentido jurídico pretendido pelo legislador, já que toda lei faz parte de um sistema jurídico integrado e escalonado.

Lembra que o legislador após tratar do imposto sobre a renda em vários artigos da Lei nº 8.383, de 30/12/1991, não poderia disciplinar no mesmo diploma legal a compensação de todas as espécies tributárias, por não ser tecnicamente possível regular todo o conteúdo normativo do art. 170 do Código Tributário Nacional. Lembra que este fato também se aplica à Lei nº 9.430, de 27/12/1996. Sustenta que estes dispositivos legais não podem impor que somente os créditos de origem tributária decorrentes de pagamento a maior ou indevido poderiam ser objeto de compensação, uma vez que este instituto é de índole eminentemente civil, nos termos do art. 1.009 do Código Civil, que prevê como condição para a fruição tão-somente a coexistência de débito e crédito.

#### II.4 - Da Natureza Jurídica dos Títulos da Dívida Agrária – TDA's

Elucida que os Títulos da Dívida Agrária são emitidos pela União no ato da desapropriação no interesse social de bem particular, que tem proteção constitucional de natureza pétrea, e correspondem a uma indenização justa e prévia com cláusula de garantia de preservação de seu valor, resgatáveis, ou seja, convertidos em moeda corrente, no prazo máximo de vinte anos (inciso XXIV e "caput" do art. 5º e inciso IV do parágrafo 4º do art. 60, e ainda o art. 184, todos da Constituição Federal). Observa que os títulos em comento quando vencidos, sua liquidez e exigibilidade são imediatas, podendo o titular do crédito valer-se do mesmo como se dinheiro fosse em relação ao emitente.

412



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

429

Processo : **10680.005229/98-97**

Acórdão : **202-11.359**

Assim, alega que os Títulos da Dívida Agrária oferecidos à compensação têm mais de vinte anos e decorrem do Decreto Expropriatório INCRA nº 75.789, de 28/05/1975, conforme consta na Ação de Desapropriação nº 94.601873-3 da Justiça Federal de Cascavel/PR e nas cópias das escrituras públicas anexas. Destarte, diz que com o advento do vencimento do título, em tese, o resgate por parte da União deveria ser imediato, em dinheiro, contra a apresentação do documento hábil (Instrução Normativa Conjunta nº 01/1995), sob pena da autoridade fiscal violar seu direito líquido e certo de credor legitimado. Argumenta que o fundamento legal indicado pela administração fiscal não tem aplicabilidade ao seu direito creditório relativo aos títulos vencidos, já que estes têm conversibilidade imediata em moeda corrente quando da sua apresentação à União (arts 1º e 3º, ambos do Decreto nº 578, de 24/06/1992), já que o credor entrega em pagamento o próprio valor econômico da propriedade expropriada.

Ademais, explica que, a despeito do fato de o Decreto nº 578, de 24/06/1992, não arrolar a compensação como hipótese de utilização dos TDA, não se pode inferir o seu impedimento, mesmo porque o rol ali constante não tem caráter exaustivo.

Aduz que a posição da autoridade fiscal sobre o tema se mostra injurídica, ilegal e inconstitucional, haja vista ter adotado de forma regular a via administrativa para ver operada a compensação que entende ter direito por estar consubstanciada nos títulos vencidos, que têm conversibilidade imediata em moeda corrente quando da sua apresentação à União. Elucida que no ordenamento jurídico nacional vigora o princípio da compensação declaratória, por meio da qual a administração declara seu direito, ato este que não pode ser discricionário e desvinculado de princípios legais e constitucionais. Assim, abriga-se no argumento de que havendo reciprocidade de obrigações, a administração tem o poder-dever de emitir um ato declaratório para este fim (“caput” do art. 37 da Constituição Federal).

Expende considerações a respeito de uma proposta de projeto de lei, acrescentando que o reconhecimento da compensação não somente seria medida de legalidade, mas também de eqüidade, de economia e de racionalidade prática das ações da Fazenda Pública, já que as questões suscitadas na presente peça de defesa podem ser levadas à apreciação do Poder Judiciário, oportunidade em que obteria um provimento favorável à compensação objeto dos autos. Para tanto, cita uma decisão judicial, por meio da qual foi assegurada a eficácia da nomeação de TDA à penhora, quando se tratar de execuções fiscais.

AN



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

430

Processo : **10680.005229/98-97**

Acórdão : **202-11.359**

**II. 5 - Eficácia da Denúncia Espontânea: Insubsistência das Multas**

Sustenta a tese de que, como o crédito constante no Título da Dívida Agrária dado em compensação tem natureza especial e vale como moeda corrente perante à Fazenda Pública, não há que se cogitar de atraso passível de indenização moratória. Alega que ao denunciar espontaneamente os débitos e propor a compensação, dentro do prazo de liquidação tributária, pretendeu que a obrigação fosse extinta, nos moldes de recomposição de patrimônio estatal, ou seja, incidência de juros moratórios de correção monetária, se couber (inciso II do art. 156 e art. 170, ambos do Código Tributário Nacional).

Esclarece que a multa tem como pressuposto a prática de um ilícito e tem natureza jurídica punitiva, sendo inaplicável ao presente caso (inciso I do art. 80 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, como também o inciso V do parágrafo 1º do art. 43 e art. 45, ambos da Lei nº 9.430, de 27/12/1996). Com o objetivo de sustentar o instrumento jurídico de que quer se socorrer menciona uma posição doutrinária neste sentido.

Em face do exposto, pede que a presente reclamação seja recebida sob os efeitos do inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966, bem como o deferimento da compensação, excluída a eventual incidência de multa de mora e consequente extinção da obrigação tributária.”

O julgador monocrático assim ementou sua decisão:

**“CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS**

**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.

**PAGAMENTO**

Não há amparo legal a hipótese da utilização dos Títulos da Dívida Agrária para pagamento da contribuição para o Programa de Integração Social.

PL



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

431

Processo : 10680.005229/98-97

Acórdão : 202-11.359

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA**

A espontaneidade não obsta a incidência da multa de mora decorrente do inadimplemento da obrigação tributária.

**PEDIDO INDEFERIDO.”**

O contribuinte interpôs recurso voluntário, onde, preliminarmente, solicita o recebimento e o encaminhamento deste ao 2º Conselho de Contribuintes e, quanto ao mérito, não concorda com a decisão recorrida e pede que seja reconhecida a compensação pretendida e excluída a multa de mora, com a consequente extinção da obrigação tributária apontada na peça inicial.

É o relatório.

PN



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.005229/98-97

Acórdão : 202-11.359

432

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR RICARDO LEITE RODRIGUES

O presente processo ora em julgamento trata de denúncia espontânea e pedido de compensação de débito de PIS com “créditos” provenientes de Títulos da Dívida Agrária – TDA.

Quanto à questão preliminar levantada pela contribuinte, não vejo necessidade de enfrentá-la, já que em momento algum nos autos foi levantada a possibilidade de não encaminhamento deste recurso ao 2º Conselho de Contribuintes.

Com relação ao mérito, o entendimento da matéria ora em julgamento já está pacificado neste Colegiado.

A ilustre Conselheira Luiza Helena Galante de Moraes muito bem se posicionou sobre o assunto no voto condutor do Recurso nº 101.410, e, por ter o mesmo entendimento, tomo a liberdade de adotar e transcrever parte deste.

“Ora, cabe esclarecer que Títulos da Dívida Agrária - TDA, são títulos de crédito nominativos ou ao portador, emitidos pela União, para pagamento de indenizações de desapropriações por interesse social de imóveis rurais para fins de reforma agrária e têm toda uma legislação específica, que trata de emissão, valor, pagamento de juros e resgate e não têm qualquer relação com créditos de natureza tributária.

Cabe registrar a procedência da alegação da requerente de que a Lei nº 8.383/91 é estranha á lide e que o seu direito à compensação estaria garantido pelo artigo 170 do Código Tributário Nacional - CTN. A referida lei trata especificamente da compensação de créditos tributários do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, enquanto que os direitos creditórios da contribuinte são representados por Títulos da Dívida Agrária - TDA, com prazo certo de vencimento.

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 vencendo, do sujeito passivo com a Fazenda Pública (grifei)”. JMR*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

433

Processo : 10680.005229/98-97

Acórdão : 202-11.359

Já o artigo 34 do ADCT-CF/88, assevera:

*“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 n. 1, de 1969, e pelas posteriores.”* No seu § 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, no que não seja incompatível com o novo sistema tributário nacional.

Ora, a Lei nº 4.504/64, em seu artigo 105, que trata da criação dos Títulos da Dívida Agrária - TDA, cuidou também de seus resgates e utilizações. O § 1º deste artigo, dispõe:

*“Os títulos de que trata este artigo vencerão juros de seis por cento a 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 cinqüenta por cento do Imposto Territorial Rural;”*(grifos nossos).

Já o artigo 184 da Constituição Federal de 1988 estabelece que a utilização dos Títulos da Dívida Agrária será definida em lei.

O Presidente da República, no uso da atribuição que lhe confere o artigo 84. IV, da Constituição, e tendo em vista o disposto nos artigos 184 da Constituição, 105 da Lei nº 4.504/64 (Estatuto da Terra), e 5º, da Lei nº 8.177/91, editou o Decreto nº 578, de 24 de junho de 1992, dando nova regulamentação do lançamento dos Títulos da Dívida Agrária. O artigo 11 deste Decreto estabelece que os TDA poderão ser utilizados em:

*I. pagamento de até cinqüenta por cento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural;*

*II .pagamento de preços de terras públicas;*

*III. prestação de preços de terra públicas;*

*EPL*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

434

Processo : 10680.005229/98-97

Acórdão : 202-11.359

*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 criadas para este fim.*

*VI. a partir do seu vencimento, em aquisições de ações de empresas estatais incluídas no Programa Nacional de Desestatização.*

Portanto, demonstrado está claramente que a compensação depende de lei específica, artigo 170 do CTN, que a Lei nº 4.504/64, anterior à CF/88, autorizava a utilização dos TDA em pagamentos de até 50,0% do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, que esse diploma legal foi recepcionado pela Nova Constituição, art. 34, § 5º do ADCT, e que o Decreto nº 578/92, manteve o limite de utilização dos TDA, em até 50,0% para pagamento do ITR e que entre as demais utilizações desses títulos, elencadas no artigo 11 deste Decreto não há qualquer tipo de compensação com créditos tributários devidos por sujeitos passivos á Fazenda Nacional, a decisão da autoridade singular não merece reparo.”

Assim, os TDAs, títulos cambiais emitidos em face da previsão constitucional (CF/88, art. 184), não servem para pagamentos de tributos federais, pelo seu valor de face, por falta de previsão legal. A única exceção, conforme esposado no voto transcreto, é em relação ao ITR.

Pelo acima exposto, conheço do recurso para, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 08 de julho de 1999

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Ricardo Leite Rodrigues".  
RICARDO LEITE RODRIGUES