



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

477

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	Da 17/12/1999
C	
	Rubrica

**Processo** : 10680.007497/97-26  
**Acórdão** : 202-11.475  
  
**Sessão** : 19 de agosto de 1999  
**Recurso** : 111.124  
**Recorrente** : CARFRANCE LTDA.  
**Recorrida** : DRJ em Belo Horizonte - MG

**COFINS – DENÚNCIA ESPONTÂNEA** – O artigo 138 do Código Tributário Nacional estabelece que, para a exclusão da responsabilidade da infração, a denúncia deve vir acompanhada do respectivo pagamento do crédito tributário.  
**COMPENSAÇÃO DE TDA** – Inadmissível, por falta de lei específica que a autorize, nos termos do 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.**

Sala das Sessões, em 19 de agosto de 1999

Marcos Vinicius Neder de Lima  
**Presidente**

Helvio Escovedo Barcellos  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Ricardo Leite Rodrigues, Oswaldo Tancredo de Oliveira, Luiz Roberto Domingo, Tarásio Campelo Borges e Maria Teresa Martínez López.

cl/cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10680.007497/97-26  
**Acórdão** : 202-11.475

**Recurso** : 111.124  
**Recorrente** : CARFRANCE LTDA.

## RELATÓRIO

A empresa CARFRANCE LTDA., às fls. 01/05, apresenta à DRF em Belo Horizonte – MG denúncia espontânea, relativamente à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS do mês de junho de 1997, solicitando a extinção do crédito tributário no valor de R\$ 21.193,20 pela compensação com Títulos da Dívida Agrária – TDA.

Cientificada do indeferimento do seu pleito, a interessada apresenta Impugnação de fls. 31/37, onde argumenta que:

- na decisão de que reclama há infringência ao princípio constitucional da ampla defesa, quando se silencia sobre a questão de que a compensação não é regulamentada por lei ordinária, mas por lei complementar, e sobre a natureza jurídica dos Títulos da Dívida Agrária;

- todas as decisões administrativas devem ser obrigatoriamente fundamentadas, e, portanto, não se pode considerar fundamentada aquela que se baseia exclusivamente na ausência do direito pleiteado, ou que a pretensão do requerente não tem amparo legal;

- O CTN, como Lei Complementar, não limita a natureza ou a origem do crédito a que o sujeito passivo possa ter contra a Fazenda Pública, apenas condiciona que estes sejam líquidos, certos e exigíveis, por isso, não pode a Administração fazer restrições e impor limites ao direito de compensação, assegurado ao contribuinte por lei complementar. Logo, se a lei hierarquicamente superior (CTN – natureza complementar) não restringe a compensação de tributos com créditos de qualquer origem, não está o legislador ordinário autorizado a fazer a restrição e, tampouco, a administração a fazê-lo na via administrativa, como ocorre no caso dos autos;

- à vista do artigo 34, § 5º, do Ato das Disposições Transitórias da Constituição Federal de 1988, não compete mais à legislação ordinária regulamentar o direito de compensação tributária previsto no preexistente artigo 170 do CTN;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.007497/97-26  
Acórdão : 202-11.475

- por ser a compensação tributária prevista em norma geral de direito tributário, a mesma somente poderia ser disciplinada mediante lei complementar, nos termos que dispõe o artigo 146, inciso III, da CF;
- portanto, não procede à autoridade reclamada basear o indeferimento do pedido compensatório na Lei nº 8.383/91, uma vez que o referido direito está previsto no artigo 170 do CTN, combinado com o artigo 146, III, da CF, que estabeleceu novos marcos, rumos e limites ao referido dispositivo legal;
- os dispositivos legais citados na decisão reclamada disciplinam apenas o Imposto de Renda, logo, equivoca-se a autoridade ao tentar impor as restrições legais apontadas, no caso em tela;
- a Lei nº 9.430/96 também não se presta a regular o artigo 170 do CTN, porquanto restringe indevidamente o seu alcance, uma vez que o referido artigo da Lei Complementar não especifica ou restringe a natureza do crédito do contribuinte destinado à compensação, ao passo que a lei ordinária citada exige que tal crédito também tenha origem tributária, decorrente de pagamento a maior ou indevido;
- o instituto da compensação é de índole eminentemente civil, nos termos do artigo 1009 do Código Civil, que prevê a coexistência de débito e crédito para que este seja formalizado;
- os Títulos da Dívida Agrária tratam-se de lastro constitucional. Não especulativos e unilaterais, aplicando-se-lhes todas as regras e princípios que norteiam a desapropriação prevista no artigo 5º, XXIV, da CF/88, com a única restrição da conversão em moeda corrente no prazo máximo de 20 anos;
- assim, pode o referido título valer como se dinheiro fosse em relação ao seu emitente;
- a lista de possibilidades existentes no artigo 11 do Decreto nº 578/92, diferentemente ao alegado pela autoridade reclamada, trata-se de “números apertus”, isto é, não é uma relação exaustiva e sim exemplificativa;
- o próprio Ministro da Fazenda, Pedro Malan, encaminhou proposta de projeto de lei ao Presidente da República, que o enviará ao Congresso Nacional, que versa sobre a solução do débito total dos TDA, emitidos pelo INCRA, prevendo



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo :** 10680.007497/97-26  
**Acórdão :** 202-11.475

que os detentores de tais títulos poderão resgatá-los parcialmente e trocar o restante por novos TDA, ou utilizá-los, pelo valor de face, na quitação de débitos tributários perante a Fazenda Nacional;

- ao denunciar espontaneamente os débitos e propor a compensação em questão, dentro do prazo de liquidação tributária, pretende a contribuinte a extinção integral, por compensação ou pagamento, da obrigação, de modo que, no caso, não há cogitar-se de atraso passível de indenização ou punição moratória;

- assim sendo, as multas que se pretende impor não podem subsistir, pois a conduta adotada pela empresa não é passível de punição;

- as multas moratórias não se impõem para indenizar a mora do devedor, mas para apená-lo, por isso, não procede o entendimento da autoridade fiscal, no que percute à eficácia da denúncia espontânea cumulada com pedido de compensação que deu origem ao presente processo administrativo; e

- diante do exposto, requer que seja julgada procedente a presente reclamação para o fim de ser reconhecida e decretada a nulidade da decisão reclamada, conforme exposto no item "1" do capítulo II supra, para que outra venha a ser proferida pela DRF, ou, senão, seja reformada a decisão denegatória impugnada para, por ato declaratório, ser reconhecida a compensação pretendida, excluída eventual multa de mora, com a conseqüente extinção da obrigação apontada na peça inicial.

A autoridade singular mantém o indeferimento do pedido de compensação em tela (doc. fls. 52/61), por falta de previsão para efetuá-la, nos moldes requeridos e por não estar caracterizada a denúncia espontânea, mediante decisão assim ementada:

***"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).*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10680.007497/97-26  
**Acórdão** : 202-11.475

### **PAGAMENTO**

*O Decreto nº 578/92 não contempla a hipótese da utilização do Títulos da Dívida Agrária para pagamento da contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.*

### **DENÚNCIA ESPONTÂNEA**

*A espontaneidade de que trata o art. 138 da Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional - não obsta a incidência da multa de mora decorrente do inadimplemento da obrigação tributária.*

### **PEDIDO INDEFERIDO”**

Tempestivamente, a recorrente interpõe Recurso a este Conselho (doc. fls. 65/80), que leio em Sessão para melhor conhecimento dos meus pares.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10680.007497/97-26  
Acórdão : 202-11.475

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Essa matéria já foi demasiadamente discutida nesta Câmara, tendo muito bem se pronunciado o Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, de quem acompanho o entendimento.

Nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional, a responsabilidade de infração é excluída, caso ocorra o pagamento de tributo denunciado ou o depósito de montante arbitrado pela autoridade tributária, antes de qualquer procedimento administrativo por parte da administração tributária.

Verifica-se que no processo em tela isso não ocorreu, uma vez que a recorrente pleiteou o benefício instituído no aludido art. 138 do CTN, sem efetuar o respectivo recolhimento, limitando-se a ingressar com pedido de compensação do crédito tributário denunciado com créditos decorrentes de Títulos da Dívida Agrária - TDA.

Portanto, no presente caso não cabe a aplicação do instituto da denúncia espontânea.

Quanto ao pedido de compensação de débitos fiscais com Título da Dívida Agrária, tratou, com propriedade, o Acórdão nº 203-03.520, cujas razões a seguir transcrevo:

*“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.*

*A alegação da requerente de que a Lei nº 8.383/91 é estranha à lide e que o seu direito à compensação estaria garantido pelo artigo 170 do Código Tributário Nacional – CTN procede, em parte, pois a referida lei trata especificamente da compensação de créditos tributários do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, enquanto que os direitos creditórios do contribuinte são representados por Títulos da Dívida Agrária – TODA, 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*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10680.007497/97-26  
Acórdão : 202-11.475

*atribuir à autoridade administrativa, autorizar compensação de créditos tributários com créditos liquidados e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra 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 redação dada pela Emenda n. 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 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. E segundo o § 1º deste artigo, “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 cinquenta por cento do Imposto Territorial Rural;” (grifei)*

*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 ao lançamento dos Títulos da Dívida Agrária. E de acordo com o artigo 11 deste decreto, os TDA poderão ser utilizados em:*

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

*II- pagamento de preços de terras públicas;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.007497/97-26  
Acórdão : 202-11.475

*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 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, 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% do Imposto 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% 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 à Fazenda Nacional, a decisão da autoridade singular não merece reparo”.*

Diante do exposto, voto no sentido de se negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 19 de agosto de 1999

HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS