



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

206

2.º	PUBLI CADO NO D. O. U.
C	Data 23/06/1999
C	Rubrica

**Processo** : 10980.003686/97-27

**Acórdão** : 202-10.829

**Sessão** : 10 de dezembro de 1998

**Recurso** : 109.496

**Recorrente** : BOULEVARD DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA.

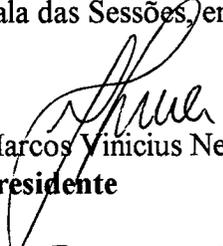
**Recorrido** : DRJ em Curitiba - PR

**COFINS - 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: BOULEVARD DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS 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 10 de dezembro de 1998

  
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, Tarásio Campelo Borges, José de Almeida Coelho, Maria Teresa Martínez López e Helvio Escovedo Barcellos.

cl/cf



**Processo** : 10980.003686/97-27  
**Acórdão** : 202-10.829

**Recurso** : 109.496  
**Recorrente** : BOULEVARD DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA.

## RELATÓRIO

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

“Trata o processo, em epígrafe, de denúncia espontânea cumulada com pedido de compensação de débito da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS, referente ao mês de FEVEREIRO/97, no valor de R\$ 3.503,76, com Títulos da Dívida Agrária - TDA de que a interessada afirma ser detentora.

Às fls. 24/25, encontra-se a decisão denegatória da SESIT-DRF-Curitiba.

A contribuinte apresentou tempestivamente manifestação de inconformidade, às fls. 28/37, onde alega, em síntese, que:

- na decisão de que reclama houve infringência ao princípio constitucional da ampla defesa, porquanto quedou-se silente no tocante à questão de que a compensação não é regulamentada por lei ordinária, mas por lei complementar, e com relação à natureza jurídica dos Títulos da Dívida Agrária;

- Hugo de Brito Machado ensina que serão fundamentadas todas as decisões não apenas do Poder Judiciário, mas também as decisões administrativas, e que por isso, não se considera fundamentada uma decisão que diz apenas inexistir o 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 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



**Processo** : 10980.003686/97-27  
**Acórdão** : 202-10.829

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 ocorreu 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;

- por ser a compensação tributária prevista em norma geral de direito tributário, a mesma somente poderia ser disciplinada mediante lei complementar, nos termos do 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, equivocou-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 de a conversão em moeda corrente ocorrer no prazo máximo de 20 anos;

ML



Processo : 10980.003686/97-27  
Acórdão : 202-10.829

- assim, pode o referido título valer como se dinheiro fosse em relação ao seu emitente;
- a lista de possibilidades existente no artigo 11 do Decreto n.º 578/92, diferentemente do alegado pela autoridade reclamada, trata-se de "*numerus 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 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;
- segundo Sacha Calmon Navarro Coelho, 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 percuire à eficácia da denúncia espontânea cumlulada com pedido de compensação, que deu origem ao presente processo administrativo;
- 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 consequente extinção da obrigação apontada na peça inicial."



**Processo** : 10980.003686/97-27  
**Acórdão** : 202-10.829

O julgador monocrático assim ementou sua decisão:

“**COFINS** – Período de apuração: **FEVEREIRO/97**.

**COMPENSAÇÃO** – Incabível a compensação de que trata o art. 170, CTN, envolvendo Títulos da Dívida Agrária – TDA, por falta de previsão legal.”

A 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 conseqüente extinção da obrigação tributária apontada na peça inicial.

É o relatório.



Processo : 10980.003686/97-27  
Acórdão : 202-10.829

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR RICARDO LEITE RODRIGUES

O presente processo ora em julgamento trata de denúncia expontânea 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 ressaltar que Títulos da Dívida Agrária - TDA, são títulos de créditos nominativos ou ao portador, emitidos pela União, para no reforma agrária e têm 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 à lide e que 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 do 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 vincendos, do sujeito passivo com a Fazenda Pública (grifei)”.

Já o artigo 34 do ADCT-CF/88, assevera: “O sistema tributário nacional entrará em vigor a partir do primeiro dia do quinto



Processo : 10980.003686/97-27  
Acórdão : 202-10.829

*mês seguinte ao da promulgação da Constituição, mantido, até então, o da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda constitucional n. 1, de 1969, e pelas posteriores.” No 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 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 parágrafo 1º deste artigo dispõe: “*Os títulos de que trata este artigo vencerão juros de seis 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;*”(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 ao lançamento dos Títulos da dívida Agrária. O artigo 11 deste Decreto estabelece que 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;***

***III. prestação de garantia;***



Processo : 10980.003686/97-27  
Acórdão : 202-10.829

*IV. depósito, para resgatar 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 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% 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 50,0% para pagamento do ITR, e que entre as demais utilizações desses títulos, elencados 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.”*

Assim, os TDAs, títulos cambiários 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 transcrito, é em relação ao ITR.

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

Sala das Sessões, em 10 de dezembro de 1998

  
RICARDO LEITE RODRIGUES