



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

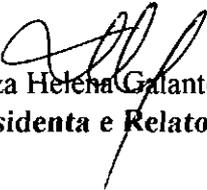
**Processo** : 10980.011529/98-85  
**Acórdão** : 201-73.169  
  
**Sessão** : 19 de outubro de 1999  
**Recurso** : 111.248  
**Recorrente** : BOULEVARD DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA.  
**Recorrida** : DRJ em Curitiba - PR

**COFINS - DENÚNCIA ESPONTÂNEA** - Nos termos do art. 138 do CTN (Lei nº 5.172/66), a denúncia espontânea somente produz efeitos para evitar penalidades se acompanhada do pagamento do débito denunciado. TDA – COMPENSAÇÃO – Incabível a compensação de débitos relativos a COFINS com créditos decorrentes de Títulos da Dívida Agrária, por falta de previsão legal. **Recurso a que se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: BOULEVARD DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de – Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.** Ausente o Conselheiro Geber Moreira.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 1999

  
Luiza Helena Galante de Moraes  
**Presidenta e Relatora**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Rogério Gustavo Dreyer, Ana Neyle Olímpio Holanda, Valdemar Ludvig, Serafim Fernandes Corrêa e Sérgio Gomes Velloso.

Eaal/cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10980.011529/98-85  
**Acórdão** : 201-73.169

**Recurso** : 111.248  
**Recorrente:** BOULEVARD DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA.

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos em exame no presente processo, adoto e transcrevo o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 37/39:

“Trata o processo, em epígrafe, de denúncia espontânea cumulada com pedido de compensação de débito da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins, fls. 01/05, referente ao mês de AGOSTO/1998, no valor de R\$ 22.240,67, com Títulos da Dívida Agrária – TDA.

Esclarece que está sub-rogada nos direitos creditórios referentes a TDA, conforme Certidão de Escritura Pública de Cessão de Direitos Creditórios, fls. 20/21, integrantes dos autos do processo nº 96.601.0873-3, na Vara Federal de Cascavel – PR, em valor suficiente para a compensação que requer.

Às fls. 23/24, encontra-se a decisão denegatória da SESIT-DRF-Curitiba.

A contribuinte apresentou tempestivamente sua *manifestação de inconformidade*, às fls. 27/35, por intermédio do seu representante legal, fl. 06, onde alega, em síntese, que:

- na decisão de que reclama houve infringência ao princípio constitucional da ampla defesa, portanto ficou-se silente no tocante à questão de que a compensação não é regulamentada por lei ordinária, mas por lei complementar, e com redação à natureza jurídica dos Títulos da Dívida Agrária;
- Hugo de Brito Machado ensina que deverão ser 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;



**Processo** : 10980.011529/98-85  
**Acórdão** : 201-73.169

- o Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25/10/1996, 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 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 (CF/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 8.383/1991, 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, ao se referirem a tributo (art. 66 da Lei nº 8.383/1991), disciplinam apenas o Imposto de Renda, que é o tributo tratado nesta lei, 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;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10980.011529/98-85  
**Acórdão** : 201-73.169

- os Títulos da Dívida Agrária são títulos 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/1988, com a única restrição de a conversão em moeda corrente ocorrer 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 existente no artigo 11 do Decreto nº 578/1992, diferentemente do alegado pela autoridade reclamada, é 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, ratificando assim direito do contribuinte, que já poderia ser plenamente exercido se observada a legislação em vigor;
- 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, haja vista que os TDA valem como se fossem dinheiro, de modo que, no caso, não há que cogitar de atraso possível de indenização ou punição moratória, mesmo porque foram acrescidos encargos moratórios, inclusive juros e correção monetária, à denúncia espontânea;
- 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 percute à eficácia da denúncia espontânea cumulada com pedido de compensação, que deu origem ao presente processo administrativo;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10980.011529/98-85  
**Acórdão** : 201-73.169

- diante do exposto requer que seja recepcionada e julgada procedente a presente reclamação, para o fim de ser reconhecida e decretada a nulidade da decisão reclamada, que se aplique o disposto no art. 150, III, do CTN, suspendendo a exigibilidade do crédito, 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.”

Na mencionada decisão, a autoridade julgadora de primeira instância, através da Decisão de fls. 37/42, julgou improcedente a impugnação interposta pela interessada, tendo em vista não haver previsão legal para a compensação efetuada pela mesma.

Através da Informação de fls. 64 da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, o Aviso de Recebimento – AR, cientificando da Decisão DRJ/CTA nº 0002, de 14/01/99, foi entregue ao destino em 11/03/99. A recorrente apresentou recurso voluntário ao Segundo Conselho de Contribuintes em 23.03.99, às fls. 44/54, repisando os pontos expendidos na peça impugnatória e requerendo a reforma da decisão recorrida para, por ato declaratório, ser reconhecida a compensação pretendida, excluída eventual multa de mora, com a conseqüente extinção da obrigação tributária apontada na peça inicial (artigo 156, inciso II, do Código Tributário Nacional).

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10980.011529/98-85  
Acórdão : 201-73.169

## VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

As competências dos Conselhos de Contribuintes estão relacionadas no art. 3º da Lei nº 8.748/93, alterada pela Medida Provisória nº 1542/96.

*“Art. 3º - Compete aos Conselhos de Contribuintes, observada sua competência por matéria e dentro de limite de alçada fixados pelo Ministro da Fazenda:*

*I - julgar os recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância, no processo a que se refere o art. 1º desta Lei (processos administrativos de determinação e exigência de créditos tributários);*

*II - julgar recurso voluntário de decisão de primeira instância, nos processos relativos à restituição de impostos ou contribuições e a ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados.”  
(sublinhei).*

Embora não conste explicitamente dos dispositivos transcritos a competência do Conselho de Contribuintes para julgar pedidos de compensação em segunda instância, entendo que, por analogia e em respeito à Carta Magna de 1988, esta competência está implícita. Ao analisar os pedidos de restituição e ressarcimento, o julgador de segunda instância está aplicando a lei a contribuintes que tiveram a oportunidade de compensar créditos tributários. Entretanto, à vista de saldos credores remanescentes, usam da faculdade de solicitar restituição ou ressarcimento.

O art. 5º do Estatuto Maior assegurou a todos que buscam a prestação jurisdicional a aplicação do devido processo legal, ou seja, o *due process of law*. Destarte, não há mais dúvida: o art. 5º, inciso LV, da CF/88, assegura aos litigantes em processo judicial e administrativo o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. Estabeleceu-se, no citado dispositivo constitucional, a obrigatoriedade do duplo grau de jurisdição no procedimento administrativo.

Assim exposto, tomo conhecimento do recurso.

Vencida a preliminar, passo a analisar o mérito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.011529/98-85

Acórdão : 201-73.169

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão do Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR, que manteve o indeferimento do pleito, nos termos da Decisão do Delegado da Delegacia da Receita Federal em Curitiba - PR, de Pedido de Compensação do COFINS com direitos creditórios representados por Títulos da Dívida Agrária - TDA.

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 à 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 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 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.



**Processo :** 10980.011529/98-85  
**Acórdão :** 201-73.169

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, inciso IV, da Constituição Federal, e tendo em vista o disposto nos artigos 184 da Constituição Federal, 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;*
- 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 pagamento de até 50,0% do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural-ITR, que



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.011529/98-85  
Acórdão : 201-73.169

esse diploma legal foi recepcionado pela nova Constituição Federal, 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 à Fazenda Nacional, a decisão da autoridade singular não merece reparo.

Não apresentou contra-razões o Procurador da Fazenda Nacional junto à DRJ em Curitiba - PR.

Pelo exposto, tomo conhecimento do presente recurso, mas, no mérito, **NEGO-LHE PROVIMENTO**, mantendo o indeferimento do pedido de compensação de TDA com o crédito da COFINS.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 1999

  
LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES