

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 23 / 06 / 1999
C	81 Rubrica

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES



**Processo** : 10980.013746/97-83  
**Acórdão** : 202-10.896

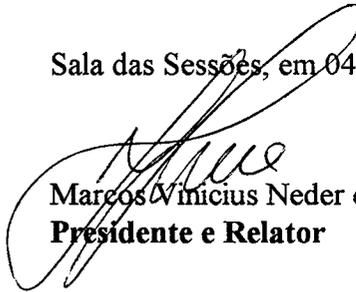
**Sessão** : 04 de fevereiro de 1999  
**Recurso** : 109.479  
**Recorrente** : BOULEVARD DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA.  
**Recorrido** : DRJ em Curitiba - PR

**COFINS - I) DENÚNCIA ESPONTÂNEA** - A denúncia prevista no art. 138 do CTN deve vir acompanhada do pagamento do tributo e encargos legais cabíveis. **II) COMPENSAÇÃO DE TDA** – 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 04 de fevereiro de 1999

  
**Marcos Vinicius Neder de Lima**  
**Presidente e 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, Ricardo Leite Rodrigues e Helvio Escovedo Barcellos.  
cl/cf



**Processo** : 10980.013746/97-83  
**Acórdão** : 202-10.896

**Recurso** : 109.479  
**Recorrente** : BOULEVARD DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA.

## RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 38/40:

“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 SETEMBRO/97, no valor de R\$ 6.143,87, com Títulos da Dívida Agrária - TDA de que a interessada afirma ser detentora.

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

A contribuinte apresentou tempestivamente manifestação de inconformidade, às fls. 26/35, onde alega, em síntese, que:

- na decisão de que reclama houve infringência ao princípio constitucional da ampla defesa, porquanto ficou-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** : 10980.013746/97-83  
**Acórdão** : 202-10.896

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;



**Processo** : 10980.013746/97-83  
**Acórdão** : 202-10.896

- 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 578/92, 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 percute à eficácia da denúncia espontânea cumulada 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 conseqüente extinção da obrigação apontada na peça inicial."



**Processo** : 10980.013746/97-83  
**Acórdão** : 202-10.896

A autoridade singular manteve o indeferimento do pedido de compensação em tela, por falta de previsão para efetua-la nos moldes requeridos, mediante a dita decisão, assim ementada:

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

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

Tempestivamente, a recorrente interpôs recurso a este Conselho, que leio em sessão para melhor conhecimento dos meus pares.

É o relatório.



Processo : 10980.013746/97-83  
Acórdão : 202-10.896

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA

Cumprе ressaltar, preliminarmente, que a denúncia espontânea a que alude a recorrente apenas excluiria a responsabilidade da infração, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional, no caso em que houvesse o pagamento do tributo antes de qualquer procedimento administrativo por parte do Fisco. Isso não ocorreu no presente caso, uma vez que a recorrente, tão-somente, ingressou com pedido de compensação de TDAs.

Relativamente ao pedido de compensação de débitos fiscais com Títulos da Dívida Agrária, já é manso e pacífico o entendimento deste Colegiado, com diversos julgados em todas as três Câmaras. Dentre estes, reporto-me ao Acórdão nº 203-03.520, a cujas razões, neste particular, adoto e transcrevo a seguir:

*“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 n.º 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 - 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)”.*

*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*



**Processo** : 10980.013746/97-83  
**Acórdão** : 202-10.896

*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.” 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, no que não seja incompatível com o novo sistema tributário nacional.*

*Ora, a Lei n.º 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 parágrafo 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 cinqüenta 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 n.º 4.504/64 (Estatuto da Terra), e 5º, da Lei n.º 8.177/91, editou o Decreto n.º 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 cinqüenta por cento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural;***

*II - pagamento de preços 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;*



**Processo** : 10980.013746/97-83  
**Acórdão** : 202-10.896

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 n.º 4.504/64, anterior à CF/88, autorizava a utilização dos TDA em pagamentos de até 50,0 % do Imposto Territorial Rural, que esse diploma legal foi recepcionado pela Nova Constituição, art. 34, § 5º do ADCT, e que o Decreto n.º 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.”*

Isto posto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 04 de fevereiro de 1999

MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA