



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA**

**Processo nº** : 11020.000350/2004-96  
**Recurso nº** : 133.570  
**Acórdão nº** : 301-32.646  
**Sessão de** : 23 de março de 2006  
**Recorrente** : FASOLO ARTEFATOS DE COURO LTDA.  
**Recorrida** : DRJ-PORTO ALEGRE/RS

TDA.COMPENSAÇÃO. Incabível a compensação de débitos relativos a tributos e contribuições federais, exceto Imposto Territorial Rural - ITR, com créditos referentes a Títulos da Dívida Agrária - TDA, por falta de previsão legal.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. MULTA DE OFÍCIO. INTUITO DE FRAUDE. Não se pode aplicar a multa de ofício agravada quando não resta comprovado, nos autos, o evidente intuito de fraude, por parte da autuada.

Recurso a que se dá provimento parcial para reduzir a multa aplicada para 75%.

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
OTACÍLIO DANTAS CARTAXO  
Presidente

  
VALMAR FONSECA DE MENEZES  
Relator

Formalizado em: **27 ABR 2006**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Luiz Roberto Domingo, Atalina Rodrigues Alves, Susy Gomes Hoffmann, Carlos Henrique Klaser Filho e Luis Carlos Maia Cerqueira (Suplente). Ausente o Conselheiro José Luiz Novo Rossari.

Processo nº : 11020.000350/2004-96  
Acórdão nº : 301-32.646

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de auto de infração relativo à aplicação de multa isolada pela suposta compensação indevida da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS com direitos creditórios decorrentes de Títulos da Dívida Agrária – TODA, lançamento este que foi mantido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, às fls. 46 e seguintes, que entendeu não ser competente para “decidir sobre a legalidade ou constitucionalidade dos atos emanados dos Poderes Legislativo e Executivo” e por ser “procedente a imposição de multa de ofício qualificada nos casos em que o crédito oferecido pelo contribuinte à compensação não se reveste de natureza tributária”.

Inconformada, a contribuinte apresenta recurso ao Conselho de Contribuintes, repisando argumentos expendidos na peça impugnatória, inclusive sustentando a que caberia à autoridade administrativa a análise da inconstitucionalidade da multa aplicada.

À fl. 108, consta acórdão do Segundo Conselho de Contribuintes, não conhecendo do recurso por declinar da competência em favor deste Conselho, por força do disposto na Portaria CC no. 01, de 06.04.2004, dos Conselhos de Contribuintes (fl. 111).

É o relatório

Processo nº : 11020.000350/2004-96  
Acórdão nº : 301-32.646

## VOTO

Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Verifica-se, inicialmente, que o auto de infração foi lavrado em decorrência da glosa de compensação de débitos do PIS com Títulos da Dívida Agrária, TDA, entendendo a autoridade lançadora que seria aplicável a “multa isolada incidente sobre valores de PIS indevida e intencionalmente compensados com créditos de natureza não tributária (Títulos da Dívida Agrária – TDAs); com evidente intuito de fraude...).

Entendo cabível, em primeiro lugar, a análise da possibilidade de tal compensação. Por extrema similitude, adoto o voto do Eminentíssimo Conselheiro Luiz Roberto Domingo, sobre o assunto, o qual transcrevo:

*“Preliminarmente, entendo cabíveis algumas considerações a respeito do pleito formulado pela recorrente.*

*O procedimento no presente processo foi adequado à matéria. A Recorrente protocolou pedido de pagamento de obrigação tributária com Títulos da Dívida Agrária, o qual foi indeferido pela autoridade competente. Cabe à espécie Impugnação ao ato administrativo de indeferimento, o qual deve ser julgado pela autoridade competente especial, qual seja, o Delegado da Receita Federal de Julgamento.*

*A função judicante, exercida pelo Delegado de Julgamento, é formalizada por um ato administrativo conhecido como decisão singular, da qual cabe Recurso Voluntário ao Conselho de Contribuintes.*

*Portanto, não há vício de procedimento a ser sanado.*

*Desta forma, conheço do recurso e das razões de recurso formuladas inicialmente para julgar a matéria integralmente, a fim de garantir o direito ao contraditório e à ampla defesa.*

*Com relação à arguição de suspensão da exigibilidade do crédito, cabe razão à Recorrente. Senão Vejamos.*

Processo nº : 11020.000350/2004-96  
Acórdão nº : 301-32.646

*Esse tema já foi tratado pelo Eminentíssimo e Culto Conselheiro Jorge Olmiro Freire que em seu voto, ao analisar o Recurso nº 107628, analisou a matéria com muita propriedade. Adoto os argumentos a seguir transcritos para o deslinde da questão:*

*"Preliminarmente cabe esclarecer que não há espontaneidade sem pagamento. Portanto, sendo o pedido de compensação posterior ao vencimento de determinado tributo, os efeitos da mora não estarão purgados, mesmo que, eventualmente, entenda a autoridade administrativa como procedente tal pleito. Todavia, suspensa estará sua exigibilidade enquanto pendente recurso administrativo (CTN, art. 151, III).*

*E não há que falar-se em não prever a legislação suspensão da exigibilidade de tributos em pedido de compensação. O que ocorre é que uma vez denegado o pedido de compensação, que hoje são originariamente de competência das Delegacias da Receita Federal, em recorrendo-se desta decisão às DRJs, haverá incidência do art. 14 do Decreto 70.235, desta forma instaurando o litígio, subsumindo-se os fatos ao previsto na norma aposta no inciso III do art. 151 do CTN."*

*No que tange ao mérito, como se verifica dos autos do processo, a recorrente não apresenta os Títulos da Dívida Agrária - TDA que alega ser possuidora, por certo pelo fato de ainda penderem de decisão final do Processo Judicial, que tramita junto ao MM. Juízo Federal de Foz do Iguaçu, Estado do Paraná.*

*Os Títulos da Dívida Agrária - TDA são, em verdade, títulos de crédito, e como tais sujeitam-se a requisitos e princípios singulares, dos quais ressalto o requisito da exigibilidade e o princípio da cartularidade.*

*Um título de crédito, ainda que possa ser considerado líquido e certo, para que complemente sua capacidade creditória depende de um terceiro elemento, qual seja o da exigibilidade. A exigibilidade é pressuposto da capacidade do Sujeito Ativo da relação jurídica creditória de requerer do Sujeito Passivo o adimplemento da obrigação. Sem ela, nenhum direito tem o Sujeito Ativo.*

*Desta forma, sem a prova contundente do vencimento dos Títulos da Dívida Agrária - TDA que a recorrente alegar possuir, é impossível a admissão do pleito.*

*Outra questão que se revela é o fato de os títulos sequer terem sido apresentados. Como todo título de crédito, aos Títulos da Dívida Agrária - TDA, também, são atribuídos determinados princípios, dentre eles o da cartularidade, qual seja, requisito corpóreo*

Processo nº : 11020.000350/2004-96  
Acórdão nº : 301-32.646

*individualizado do título, que lhe dá validade e representatividade de certa relação jurídica obrigacional pecuniária, pelo simples de existir.*

*No caso, a mera alegação de posse do título, não oferece ao credor a segurança jurídica de que ele exista em quantidade e qualidade alegadas. Daí, a exigência do crédito na forma que se coloca não é bastante para atender aos requisitos e princípios basilares do Títulos da Dívida Agrária - TDA.*

*Mediante a apresentação de Títulos da Dívida Agrária - TDA vencidos, a análise poderia tomar outro rumo de fundamento e decisão.*

*As preliminares levantadas, por si só, seriam bastante para não acolher o recurso, contudo entendo, neste caso, necessário o acatamento da norma contida no art. 28 do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pela Lei nº 8.748, de 09/12/1993:*

*"Art. 28 - Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso."*

*Passo, então à questão de mérito, a fim de dirimir a contenda por completo.*

*Por hora, entendo que a matéria em exame já tem sido objeto de reiteradas apreciações por parte deste Conselho e desta Câmara, objeto de outras tantas decisões, que primam pela unanimidade de entendimento, sempre no sentido de declarar incabível a pretensão em causa, à falta de previsão legal.*

*No mérito, assiste razão à requerente ao alegar 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. Entendo que a referida lei trata especificamente da compensação de créditos tributários do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, enquanto que os direitos creditórios que apresenta a recorrente são representados por Títulos da Dívida Agrária - TDA, com prazo certo de vencimento, outros créditos contra a União relativos à sua Dívida Mobiliária.*

*Veja-se o artigo 170 do Código Tributário Nacional:*

*"Art. 170 - A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários*

Processo n° : 11020.000350/2004-96  
Acórdão n° : 301-32.646

*com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.” (grifos no original)*

*Ora, indubitável que a previsão do Código Tributário Nacional possibilita a compensação de tributos com créditos líquidos e certos, não exibindo-lhes o caráter tributário, mas prevê, expressamente, que essa compensação prescinde de lei que a institua e estabeleça as condições em que se operará, uma vez que trata-se de modalidade de extinção do “crédito tributário.*

*Por outro lado, cabe trazer à colação a possibilidade de exercício do instituto da compensação tributária com os Títulos da Dívida Agrária. Senão Vejamos.*

*O artigo 34 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1988, assevera que “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 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.”*

*Por sua vez, o artigo 180 do Código Tributário Nacional estabelece que a compensação deve ser feita sob previsão de lei específica; sendo 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° 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 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 Carta Política, e tendo em vista o disposto nos artigos 184 do mesmo Diploma Constitucional, 105 da Lei n° 4.504/64 (Estatuto da Terra), e art. 5º, da Lei n° 8.177/91, editou o Decreto n° 578, de 24 de junho de 1992, dando nova regulamentação ao lançamento dos Títulos da Dívida Agrária,*

Processo nº : 11020.000350/2004-96  
Acórdão nº : 301-32.646

*sendo que, seu art. 11, estabelece que os Títulos da Dívida Agrária - 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 resgatar a execução em ações judiciais ou administrativas;*

*V. caução, para garantia de:*

*quaisquer contratos de obras ou serviços celebrados com a União;*

*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.”*

*Verifica-se, portanto que a compensação tributária que extingue o crédito tributário, na forma do art, 170 do Código Tributário Nacional, depende de lei específica, e, no caso de compensação de Títulos da Dívida Agrária - TDA com parcela do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, há previsão pela Lei nº 4.504/64, que, apesar de anterior à Constituição Federal de 1988, foi recepcionada.*

*Verifica-se, ainda, que o Decreto nº 578/92, que regulamentou o limite de utilização dos Títulos da Dívida Agrária - TDA, em até 50% para pagamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, e as demais utilizações desses títulos, elencados em seu artigo 11, não estabeleceu qualquer outro tipo de compensação com créditos tributários devidos por sujeitos passivos à Fazenda Nacional.*

*Entendo, desta forma, que há necessidade de lei específica para a utilização de Títulos da Dívida Agrária - TDA na compensação de créditos tributários da Fazenda Nacional.”*

Diante de tão bem fundamentadas razões e aplicáveis quanto ao mérito da questão proposta, entendo que deva ser negado provimento ao recurso,

Processo nº : 11020.000350/2004-96  
Acórdão nº : 301-32.646

quanto à compensação procedida pela recorrente, por absoluta falta de previsão legal para a sua efetivação.

No que diz respeito à análise da inconstitucionalidade da multa aplicada, cabe apenas lembrar a natureza da atividade administrativa, com relação à sua vinculação legal.

É de se esclarecer que o Conselho de Contribuintes, como órgão da Administração Direta da União, não é competente para decidir acerca da inconstitucionalidade de norma legal. Como entidade do Poder Executivo, cabe ao mesmo, mediante ação administrativa, aplicar a lei tributária ao caso concreto.

A Constituição Federal em seu art. 2º estabelece o princípio da separação e independência dos Poderes, sendo, portanto, interditado ao Executivo avocar matéria de competência privativa do Poder Judiciário como é a de decidir acerca da inconstitucionalidade de norma legal.

Desta forma, alegações de conflitos entre normas legais e entre estas e a Constituição Federal e os seus princípios, não podem ser objeto de análise pela instância administrativa, motivo pelo qual serão desconsideradas neste voto.

Adicionalmente, observe-se que os procedimentos adotados foram estabelecidos por normas legais não declaradas nulas ou sem eficácia pelo Poder Judiciário.

Ressalte-se que a autuação foi procedida com base em dispositivos legais vigentes, citados no próprio auto de infração.

Rejeito, pois, esta arguição.

No entanto, por dever de ofício, verifico que houve aplicação da multa isolada com o percentual agravado, em aplicação ao disposto no artigo 44 da Lei 9.430/96, considerando o autuante que teria ocorrido evidente intuito de fraude (fl. 04).

Diversamente daquela autoridade, este Conselheiro entende que a recorrente apenas submeteu ao Fisco um pedido de compensação de seus débitos com títulos públicos (veja-se representação de fl. 08) que, pela sua própria natureza, e pelas lições doutrinárias e legislação que aduz ao seu recurso, julgou este serem títulos hábeis para quitação das suas pendências tributárias.

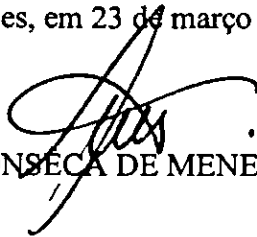
Não consigo vislumbrar nenhum intuito de fraude neste procedimento. Ao contrário, devemos reconhecer que houve, por parte da recorrente, boa-fé, o que não poderíamos afirmar com certeza se fosse o caso, por exemplo, de ter havido uma compensação feita apenas na contabilidade da empresa, com posterior informação – via DCTF – de que não haveria nenhum tributo a ser pago.

Processo nº : 11020.000350/2004-96  
Acórdão nº : 301-32.646

Sendo assim, entendo que seria cabível, no presente caso, apenas o lançamento com aplicação da multa de ofício apenas pelo não recolhimento do valor do tributo já anteriormente declarado. Tanto seria desta forma, que o próprio autuante não procedeu ao lançamento do próprio tributo – principal - devido, visto que este já estaria submetido às normas de cobrança normal para os tributos declarados.

Diante do exposto, voto no sentido de que seja dado provimento parcial ao recurso para que a multa aplicada sofra redução para 75%, nos termos da Lei 9.430/96, por entender que não resta comprovado nos autos o evidente intuito de fraude a que se refere aquele dispositivo.

Sala das Sessões, em 23 de março de 2006.



VALMAR FONSECA DE MENEZES - Relator