



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11020.000722/98-20  
Recurso nº : 120.115  
Matéria: : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EX: 1997  
Recorrente : AÇONOBRE MANUFATURA DE METAIS LTDA.  
Recorrida : DRJ em PORTO ALEGRE - RS  
Sessão de : 10 de dezembro de 1999  
Acórdão nº : 103-20.187

CSSL - COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA - UTILIZAÇÃO DE TÍTULOS PÚBLICOS - Os Títulos da Dívida Pública, entre os quais incluem-se os - TDA - Títulos da Dívida Agrária, não gozam de poder liberatório para quitação de débitos tributários, não havendo, portanto, previsão legal para compensação de direitos creditórios oriundos de TDA com a CSSL devida. O direito à compensação, previsto no Artigo 170 do CTN, só poderá ser admitido pela Administração Pública por expressa autorização de lei.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AÇONOBRE MANUFATURA DE METAIS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
SILVIO GOMES CARDOZO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 31 JAN 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA (Suplente Convocada), LÚCIA ROSA SILVA SANTOS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.

120.115/MSR\*25/01/00



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 1020.000722/98-20

Acórdão nº : 103-20.187

Recurso nº : 120.115

Recorrente : AÇONOBRE MANUFATURA DE METAIS LTDA.

## RELATÓRIO

AÇO NOBRE MANUFATURA DE METAIS LTDA, já qualificada nos autos do processo, recorre a este Conselho de Contribuintes, no sentido de ver reformada a decisão prolatada pela autoridade julgadora de primeira instância que deixou de conhecer do Pedido de Compensação, relativo a direitos creditórios referentes a Títulos da Dívida Agrária - TDA's com débito relativo à Contribuição Social sobre o Lucro.

### O PEDIDO DO CONTRIBUINTE

O presente processo teve início com petição da Recorrente (fls. 01/06), dirigida ao Delegado da Receita Federal em Caxias do Sul – RS, denominada de "Pedido de Compensação", na qual ela afirma ser contribuinte da Contribuição Social sobre o Lucro e encontrar-se em atraso no recolhimento do referido tributo, pretendendo, assim, compensá-los com Títulos da Dívida Agrária – TDA.

Esclareceu a peticionária encontrar-se em atraso com o recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro, correspondente aos fatos geradores ocorridos nos meses de julho a setembro, novembro e dezembro/97, no montante de R\$ 10.486,17 e R\$ 8.172,47, respectivamente, razão porque formulou o pedido para compensar este débito com quantidade suficiente de TDA de que dispõe e para evitar as conseqüências de eventual início de procedimento fiscal, face seu inadimplemento e a respectiva aplicação de penalidade. Anexou aos autos, cópia de Escritura Pública de Cessão de Direitos, lavrada em Cartório, relativa a aquisição dos direitos creditórios.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 1020.000722/98-20  
Acórdão nº : 103-20.187

Em sua petição, a empresa justifica seu pedido dissertando acerca da natureza jurídica dos TDA's e da possibilidade jurídica da compensação requerida, citando doutrina a respeito, sendo que, ao final, o pedido é no sentido de que lhe seja reconhecida e declarada a compensação da totalidade do débito tributária com as TDA de que dispõe, pelo valor de face de cada título (R\$ 66,21 – março/98), nos termos do item II do Artigo 156 do CTN.

### A DECISÃO DA DRF

Através da Decisão Nº 0000187 (fls. 18/19), de 17/12/97, o Delegado da Receita Federal jurisdicionante decidiu sobre cinco pedidos da empresa, de teor igual ao que deu início ao presente processo, "não conhecendo dos pedidos constantes dos processos acima relacionados, por falta de previsão legal".

Inconformando com a decisão proferida pela autoridade administrativa, a contribuinte interpôs petição, dirigida ao Delegado da Receita Federal para, "em caráter impugnativo, apresentar "Reclamação" (fls. 33/39), contra a decisão por ela prolatada, solicitando ao final seu pleito fosse encaminhado à DRJ jurisdicionante, nos termos do Artigo 2º da Portaria Nº 4.980/94, do Artigo 151, III, do CTN e do Artigo 5º, LIV e LV, da Constituição Federal.

### A IMPUGNAÇÃO

Em seu pedido impugnatório a empresa, contestou a decisão prolatada pela Delegacia da Receita Federal, apresentando, em resumo, os seguintes argumentos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 1020.000722/98-20

Acórdão nº : 103-20.187

1. a compensação tributária é assegurada pelo Artigo 170 do CTN, que pela sua natureza de Lei Complementar se encontra em grau superior da hierarquia normativa e não limita a natureza ou a origem do crédito que o sujeito passivo possa ter contra a Fazenda Pública, condicionando apenas que estes sejam líquidos, certos e exigíveis (vencidos);
2. assim, não pode a Administração, inclusive através de Instrução Normativa (Nº 67/92), fazer restrições ao direito de compensação, sob pena de violação da garantia constitucional consubstanciada no Artigo 5º, II, da Constituição Federal;
3. caem assim por terra os argumentos da autoridade recorrida para negar o pedido, baseado na Lei Nº 8.383/91 e diante da necessidade de lei ordinária autorizativa a respeito;
4. as questionáveis restrições, previstas no Artigo 66 da citada Lei Nº 8.383/91, "quando muito, aplicam-se especificamente à espécie tributária tratada" o Imposto de Renda, não alcançando o presente caso concreto";
5. nos termos do Artigo 184 da Constituição, a TDA representa "indenização justa e prévia com cláusula de garantia de preservação de seu valor real", em função de desapropriação de propriedade privada e sua conversão em moeda corrente (resgate) ocorre, no máximo em 20 anos;
6. não se aplica ao caso o dispositivo legal invocado pela DRF na sua decisão denegatória, já que as TDA's "têm conversibilidade imediata em moeda corrente quando de sua apresentação à União (Artigos 1º e 3º do Decreto Nº 578/92)";
7. a compensação no presente caso, além dos aspectos legais, reveste-se de características de equidade, economia e racionalidade nas práticas das ações da Fazenda Pública;
8. não procede a negativa da autoridade a respeito, pois ao propor a compensação, dentro do prazo de liquidação da obrigação tributária, pretendeu o contribuinte o pagamento integral do débito, não se podendo assim falar em atraso passível de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 1020.000722/98-20  
Acórdão nº : 103-20.187

indenização moratória.

Finalizando, requereu a reforma da decisão exarada pela DRF, para reconhecimento da compensação pretendida e exclusão da eventual multa de mora.

A autoridade julgadora de primeira instância proferiu a Decisão DRJ/PAE Nº 14/888/98 (fls. 41/55), indeferindo o pleito formulado pela contribuinte "por falta de previsão legal para efetuar-la nos moldes requeridos", tendo, resumidamente, utilizado em seu decisório os seguintes argumentos:

1. "o pedido da interessada não cumpre os requisitos de impugnação previstos no Decreto Nº 70.235/72, nem tampouco, de suspensão da exigibilidade do crédito tributário prevista no Artigo 151, inciso III, do CTN, pela simples razão de que não há, no presente processo, notícia de formalização da exigência nos moldes do Artigo 9º da Lei que regula o procedimento administrativo fiscal. Destarte, não há que se falar em suspensão da exigência de um crédito não formalizado, por auto de infração ou notificação de lançamento";
2. trata o presente processo de denúncia espontânea, nos termos do Artigo 138 do CTN;
3. o CTN, Lei Complementar, que, através do Artigo 170, cria um balizamento geral, mas, deixa a cargo da lei ordinária sua implementação, nas condições e garantias que esta estipular, que foi o que ocorreu com o advento da Lei Nº 8.383/91, que somente a partir da qual o instituto da compensação passou a ser operacional, restrita às limitações determinadas no Artigo 66;
4. pagamentos indevidos ou a maior seriam objeto de compensação contra a Fazenda Pública, sendo que a legislação posterior, Lei Nº 9.069/95, Lei Nº 9.250/95 e Lei Nº 9.430/96, nada veio trazer que possa abrigar a pretensão da requerente;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 1020.000722/98-20  
Acórdão nº : 103-20.187

5. a compensação pretendida seria, se efetivada, entre títulos de natureza distinta, da dívida pública (de natureza financeira), com créditos de natureza tributária, para o que não há autorização legal, posto que as TDA's não integram o conceito de taxa, tributo, contribuição social ou receita patrimonial;
6. o Poder Judiciário tem indeferido o depósito de TDA, para efeitos do Artigo 151, inciso II, do CTN, conforme diversas decisões nessa linha, sendo que, a jurisprudência administrativa, através do Conselho de Contribuintes, também espousa entendimento semelhante ao negar a compensação de tributos federais com os mencionados títulos;
7. não há no processo prova inequívoca da posse e propriedade dos títulos em questão ou recibo de custódia por instituição financeira devidamente autorizada.
8. tendo em vista que o tributo não foi recolhido no prazo devido cabível a aplicação da multa de mora.

Concluiu propondo que se desconheça o pedido de compensação da requerente por falta de previsão legal, sendo vedado às autoridades administrativas, diante do princípio da legalidade, conceder ou não o direito à compensação pleiteada ou editar "ato declaratório de compensação".

Inconformada com a decisão monocrática, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 57/68), dirigido ao Conselho de Contribuintes, mantendo os mesmos argumentos expedidos na exordial.

Finda a petição recursal pedindo que seja reformada a decisão recorrida e reconhecida a compensação pretendida, sem aplicação da multa de mora.

É o relatório.

120.115/MSR\*26/01/00

6



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 1020.000722/98-20  
Acórdão nº : 103-20.187

VOTO

Conselheiro SILVIO GOMES CARDOZO, Relator

O Recurso é tempestivo, tendo em vista que foi interposto dentro do prazo previsto no Artigo 33 do Decreto Nº 70.235/72, com nova redação dada pelo Artigo 1º da Lei Nº 8.748/93 e portanto, dele tomo conhecimento.

Cuida-se de recurso voluntário interposto contra decisão, proferida na primeira instância, que indeferiu o pedido formulado pela contribuinte de ver compensado débito relativo a Contribuição Social sobre o Lucro, com direitos creditórios oriundos de Títulos da Dívida Agrária – TDA.

Como bem definiu o julgador de primeira instância, na realidade, estamos diante de um caso de "Denúncia Espontânea", a qual só opera seus efeitos, nos termos do Artigo 138 do CTN, quando acompanhada do respectivo pagamento dos tributos, ou seja, só há efetiva extinção do crédito tributário se a compensação for efetuada de acordo com a legislação que rege a matéria.

Sobre esta matéria vem decidindo, reiteradamente, este Primeiro Conselho de Contribuintes, cujo entendimento é pacífico no sentido de negar provimento a tal pretensão, por falta, absoluta, de amparo legal.

Pelo motivo acima exposto, e, considerando tratar-se de pedido idêntico, peço vênha para reproduzir o voto, proferido pelo inclito Relator, Conselheiro Antenor de Barros Leite Filho, condutor do Acórdão Nº 103-19.701, proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário Nº 116.870, na sessão do dia 14 de outubro de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 1020.000722/98-20  
Acórdão nº : 103-20.187

1998, por muito bem abordar a matéria sob exame.

"Dentre as competências deste Conselho, elencadas pela Portaria Ministerial nº 55, de 16.03.98, está a apreciação de recursos voluntários que versem sobre compensação, no pagamento de débitos para com o Tesouro Nacional.

Assim o item II do § único do art. 7º da referida Portaria Ministerial dispõe:

"Art.7º - Compete ao Primeiro Conselho de Contribuintes julgar os recursos voluntários de decisão de primeira instância sobre aplicação da legislação referente ao imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, adicionais, empréstimos compulsórios a ele vinculados e contribuições, observadas a seguinte distribuição:

I - às Primeira, Terceira, Quinta, Sétima e Oitava Câmaras:

a) os relativos à tributação de pessoa jurídica;

.....  
Parágrafo Único - Na competência de que trata este artigo incluem-se os recursos voluntários pertinentes a pedidos de:

I.....  
II. restituição ou compensação; e  
III.....

Do mérito do pedido.

2.1 - A Compensação tributária, limitações e o Código Civil

A Recorrente, em suas peças de defesa, argumenta sobre a origem da compensação tributária que se fundamentaria basicamente no disposto a respeito no Código Civil, o que teria sido distorcido na decisão de primeira instância que admitiu limites outros ao instituto.

A propósito citamos a seguir Rafael Moreno Rodrigues (1978:114-5):

"Em direito civil, a compensação pode ser legal, convencional ou judicial, segundo ele seja determinada por lei, pelo consenso das partes ou por decisão judicial. Em direito tributário, ela será sempre



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 1020.000722/98-20  
Acórdão nº : 103-20.187

legal, isto é, só será admitida a compensação do crédito tributário com dívidas da Fazenda Pública quando a lei expressamente a autorizar."

Na mesma linha de Hugo Brito Machado (Curso de Direito Tributário – 1996-139) explicita:

"O Código Tributário Nacional não estabelece a compensação como forma de extinção de crédito tributário. Apenas diz que a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular (...) atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários (...).

O Código Civil disciplina a compensação como forma de extinção das obrigações. Diz, entretanto, que a mesma não se aplica aos débitos para com a Fazenda Pública, salvo o estipulado na legislação própria (Código Civil, artigo 1.017). Assim, em princípio, suas normas não são invocáveis pelo contribuinte.

Nas relações fisco-contribuinte, portanto, a compensação depende de lei específica, que deve estipular as condições e as garantias a serem exigidas, ou dar à autoridade administrativa competência para fazê-lo, em cada caso".

Sobre a eventual inaplicabilidade do artigo 66 da Lei nº 8.383/91, levantada pela parte, é ainda interessante nos valermos do tributarista citado, Hugo de Brito Machado, quando afirma (obra citada, 140):

"Interpretada literalmente, a referida lei admite a compensação de qualquer imposto, com qualquer imposto; qualquer taxa, com qualquer taxa; e qualquer contribuição social. Não nos parece, porém deva ter a compensação tamanha amplitude. Os dispositivos devem ser interpretados em harmonia com o sistema jurídico, de tal sorte que não inutilizem dispositivos outros, cuja revogação evidentemente não se operou".

Ainda que, em termos de idéia seja da mesma família daquela prevista no Código Civil, a compensação tributária tem seus caminhos próprios, específicos à área que não podem ser diretamente cotejados com os da lei civil.

Parece-nos fora de dúvida que se o CTN, através de seu artigo 156 prevê a compensação como uma das modalidades de extinção do crédito tributário, é certo que através do artigo 170, aquela lei



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 1020.000722/98-20  
Acórdão nº : 103-20.187

complementar remeteu a configuração prática do instituto à lei, que deveria operacionalizá-la, "nas condições e sob as garantias que estipular".

A propósito, o próprio Código Civil, como bem lembrou o Decisor de Primeira Instância possui dispositivo nessa linha, o artigo 1.017, que só admite compensação quanto às dívidas fiscais, "nos casos de encontro entre a administração e o devedor autorizados nas leis e regulamentos da Fazenda da União, Estados ou dos Municípios".

### 2.1 - A regulamentação na área tributária

Começando com a Lei nº 8.383/91, passando pelas Leis nºs 9.065/95, 9.363/96, 9.430/96, decretos e IN SRF nº 021/97, a regulamentação do instituto da compensação na área tributária vem, a nosso ver, se aperfeiçoando e alargando os seus conceitos básicos.

Assim diversas restrições a respeito foram caindo, com, por exemplo, aquela ligada exclusivamente a pagamentos indevidos ou a maior (artigo 66 da Lei nº 8383), ou ainda ao conceito de tributos da mesma espécie.

Entretanto, até o momento, em relação ao IRPJ, a legislação manteve a possibilidade de compensação apenas com tributos e contribuições, os quais devem ainda estar sob a administração da Secretaria da Receita Federal.

No caso, a TDA, criada pelo artigo 105 da Lei nº 4.504/64, não é um tributo, nem é administrado pela Secretaria da Receita Federal.

Trata-se de título da dívida pública relacionada com as Reforma Agrária e Promoção da Política Agrícola, em relação à qual não foi aprovado dispositivo legal que propicie sua compensação com IRPJ.

Já há julgado no âmbito do Segundo Conselho de Contribuintes a respeito do caso aqui tratado, constituindo-se no acórdão nº 201-71.069, que negou a compensação de valores creditórios referentes à TDA com débitos de IRPJ, por falta de amparo legal".



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 1020.000722/98-20  
Acórdão nº : 103-20.187

CONCLUSÃO:

Em face dessas considerações e por tudo que do processo consta, oriento meu voto no sentido de NEGAR provimento ao Recurso Voluntário interposto por AÇONOBRE MANUFATURA DE MAETAIS LTDA.

Sala das Sessões - DF, em 10 de dezembro de 1999

  
SILVIO GOMES CARDOZO

