



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBL. ADO NO D. O. U.
C	De 08/09/1999
C	Rubrica

Processo : 11020.001694/97-41
Acórdão : 201-72.349

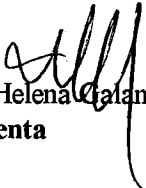
Sessão : 08 de dezembro de 1998
Recurso : 107.630
Recorrente : ANCAR INDÚSTRIA DE ÔNIBUS MOTORCASA LTDA.
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

TÍTULOS DA DÍVIDA AGRÁRIA – COMPENSAÇÃO/PAGAMENTO COM TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES FEDERAIS – IMPOSSIBILIDADE – 1) Por falta de previsão legal, não se admite a compensação de Títulos da Dívida Agrária – TDA com tributos e contribuições de competência da União Federal, como também para o pagamento das mesmas obrigações com tais títulos. 2) Entretanto, por previsão expressa do artigo 11 do Decreto nº 578, de 24 de junho de 1992, os Títulos da Dívida Agrária – TDA poderão ser utilizados para pagamento de até 50% do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR. 3) O julgamento da matéria referente ao Imposto sobre a Renda e à CSLL deverá ser objeto de exame pelo Primeiro Conselho de Contribuintes. **DENÚNCIA ESPONTÂNEA –** O artigo 138 do CTN condiciona ao pagamento do tributo devido a exclusão da responsabilidade da infração pela denúncia espontânea da mesma. Se não há pagamento, incabível se cogitar de denúncia espontânea. **Recurso a que se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: ANCAR INDÚSTRIA DE ÔNIBUS MOTORCASA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 1998


Luiza Helena Galante de Moraes
Presidenta


Ana Neyla Olímpio Holanda
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Rogério Gustavo Dreyer, Valdemar Ludvig, Serafim Fernandes Corrêa, Geber Moreira e Sérgio Gomes Velloso.
LDSS/CF/CL-OVRS



Processo : 11020.001694/97-41
Acórdão : 201-72.349

Recurso : 107.630
Recorrente : ANCAR INDÚSTRIA DE ÔNIBUS MOTORCASA LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adotamos o relatório da decisão recorrida:

“Trata, o presente processo, de pleito dirigido ao Delegado da Receita Federal em Caxias do Sul, visando à compensação de direitos creditórios referentes a Títulos de Dívida Agrária com débitos de COFINS, PIS, IRPJ, CONSOC, IPI e FINSOCIAL relativos ao período relacionado nas folhas 2-5. Forte no disposto pelo artigo 7º, § 1º do Decreto 70.235/72, aduz que o seu pedido configura denúncia espontânea para prevenir o procedimento fiscal e a aplicação de penalidade frente ao seu inadimplemento.

2. Junta ao processo escritura de cessão de direitos creditórios relativos a Títulos da Dívida Agrária (TDA’S) – oriundos de desapropriações em curso no oeste do Paraná – para a empresa acima qualificada, pelo valor constante naquele documento.

3. A repartição de origem, através da decisão 248/97 desconheceu do pedido, face à inexistência de previsão legal da hipótese pretendida, de acordo com o artigo 66 da Lei 8.383/91 e alterações posteriores e, ainda, da Lei 9.430/96, também não aplicável à espécie.

4. Discordando da decisão denegatória referida, a interessada apresentou o recurso de fls. 16/18, onde afirma que os TDA’s têm valor real constitucionalmente assegurado e que possuem a mesma origem federal dos créditos tributários, pelo que estaria autorizada a sua compensação com estes. Tece considerações sobre o direito de propriedade e insiste na tese de que o pagamento, forma de extinção do crédito tributário, pode efetivamente ser realizado com TDA’s. Ao final, requer seja julgado procedente o recurso para reformar a decisão denegatória, possibilitando a compensação proposta e extinguindo o crédito tributário objeto deste processo.”

A autoridade recorrida indeferiu o pleito, por entender em síntese, tratar-se de **pedido de compensação** e como tal inexistir previsão legal de autorização, assim ementando a decisão:

✍



Processo : 11020.001694/97-41
Acórdão : 201-72.349

“COMPENSAÇÃO COFINS, PIS, IRPJ, CONSOC, IPI e FINSOCIAL/TDA

O direito à compensação previsto no artigo 170 do CTN só poderá ser oponível à Administração Pública por expressa autorização de lei que a autorize. O artigo 66 da Lei 8383/81 permite a compensação de créditos decorrentes do pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais e receitas patrimoniais. Os direitos creditórios relativos a Títulos de Dívida Agrária não se enquadram em nenhuma das hipóteses previstas naquele diploma legal. Tampouco o advento da Lei 9.430/96, lhe dá fundamento, na medida em que trata de restituição ou compensação de indébito oriundo de pagamento indevido de tributo ou contribuição, e não de crédito de natureza financeira (TDA's).”

Irresignada com a decisão *a quo*, a requerente, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, onde apresenta as seguintes razões:

a) que, face à conjuntura econômica atual, não dispõe de recursos necessários para o pagamento de todas as suas obrigações tributárias, não lhe restando outra alternativa senão a de oferecer os direitos creditórios relativos aos TDA, sendo que o pagamento é uma das formas de extinção do crédito tributário; e

b) que os TDA têm esteio em dispositivos constitucionais e que possuem origem no Tesouro Nacional.

Ao final, pugna pela reforma da decisão recorrida e a determinação do recebimento do bem oferecido.

É o relatório.



Processo : 11020.001694/97-41
Acórdão : 201-72.349

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Preliminarmente ao exame do mérito do recurso em foco, há que ser enfrentada a questão da competência deste Colegiado para analisá-lo.

As competências dos Conselhos de Contribuintes estão relacionadas no artigo 3º da Lei nº 8.748/93, alterada pela Medida Provisória nº 1.542/96, que modificou o inciso II do referido artigo da citada lei, que passou a apresentar a seguinte redação:

“Art. 3º. Compete aos Conselhos de Contribuintes, observada sua competência por matéria e dentro de limites 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 os recursos voluntários de decisão de primeira instância, nos processos relativos à restituição de impostos ou contribuições e a ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados.”

Por seu turno, a Portaria MF nº 55, de 16/03/98, em seu artigo 8º, discrimina a competência do Segundo Conselho de Contribuintes, como a seguir:

“Art. 8º. Compete ao Segundo Conselho de Contribuintes julgar os recursos de ofício e voluntários de decisões de primeira instância sobre a aplicação da legislação referente a:

I – Imposto sobre Produtos Industrializados, inclusive adicionais e empréstimos compulsórios a ele vinculados;

II – Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro e sobre operações relativas a Títulos e Valores Mobiliários;

III – Imposto sobre Propriedade Territorial Rural;



Processo : 11020.001694/97-41
Acórdão : 201-72.349

IV – Contribuições para o Fundo do Programa de Integração Social (PIS), para o Programa de Formação do Servidor Público (PASEP), para o Fundo de Investimento Social (FINSOCIAL) e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) quando suas exigências não estejam lastreadas, no todo ou em parte, em fatos cuja apuração serviu para determinar a prática de infração a dispositivos legais do imposto de renda;

V – Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e de Direitos de Natureza Financeira (CPMF);

VI – Atividades de captação de poupança popular;

VII – Tributos e empréstimos compulsórios e matéria correlata não incluídos na competência julgadora dos demais Conselhos e de outros órgãos da administração federal.

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

I – ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados;

II – restituição ou compensação dos impostos e contribuições relacionadas nos incisos I a VII; e

III – reconhecimento do direito à isenção ou imunidade tributária.” (grifamos)

Pelos dispositivos legais supra-invocados, a análise do presente recurso voluntário por este Colegiado apenas pode ser justificada se consideramos que tal competência estaria implicitamente determinada pelo inciso VII do artigo 8º da Portaria MF nº 55/98, que admite a análise de “matéria correlata” a tributos e empréstimos compulsórios não incluída na competência julgadora dos demais Conselhos e de outros órgãos da administração federal.

Assim, quer se trate a matéria aqui enfocada, de “**compensação**” como decidido pela autoridade singular, ou de “**pagamento**” como pleiteado pelo contribuinte, tem-se que a competência deste Segundo Conselho de Contribuintes para analisá-la está inserta na determinação do item VII do artigo 8º da referida Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, acima transcrito.

Ainda, se considerarmos tratar-se o pedido de “compensação”, seu tratamento estaria inserido no parágrafo único do mesmo artigo, que foi bastante abrangente ao admitir ser da competência do Segundo Conselho de Contribuintes a “compensação dos impostos e



Processo : 11020.001694/97-41
Acórdão : 201-72.349

contribuições relacionados nos incisos I a VII”, ou seja, daqueles que são de sua competência julgadora.

Também o mesmo parágrafo único do artigo destacado é bastante abrangente quanto às matérias ali tratadas, ao mencionar a expressão “incluem-se”. Isto quer dizer que, além de “outras”, estão também *incluídas* as referidas nos incisos daquele parágrafo. Entre as “outras” matérias não discriminadas, podem estar abrangidas aquela referida no presente recurso, seja ela a pretendida compensação de débitos tributários federais com Títulos da Dívida Agrária ou o pagamento dos mesmos débitos com tais títulos.

Gize-se, ainda, a alteração introduzida no Decreto nº 70.235/72, pelo artigo 2º da Lei nº 8.748/93, regulamentada pela Portaria SRF nº 4.980, de 04/10/94, que, em seu artigo 2º, determinou que às Delegacias da Receita Federal de Julgamento compete o julgamento de processos administrativos, após instaurada a fase litigiosa do procedimento, relativos a decisões dos Delegados da Receita Federal que tratem de compensação, *in verbis* :

“Art. 2º. Às Delegacias da Receita Federal de julgamento compete julgar processos administrativos nos quais tenha sido instaurado, tempestivamente, o contraditório, inclusive os referentes à decisão dos Delegados da Receita Federal relativo ao indeferimento de solicitação de retificação de declaração do imposto de renda, restituição, compensação, ressarcimento, imunidade, suspensão, isenção e redução de tributos e contribuições administrativos pela Secretaria da Receita Federal.” (grifamos)

Por tal dispositivos determina-se a competência para o julgamento, em primeira instância, dos processos que versem sobre compensação.

O artigo 5º, LV, da CF/88, assegura a todos os que buscam a proteção jurisdicional, seja administrativa ou judicial, o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela e inerentes. É extreme de dúvidas a defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. É extreme de dúvidas que o direito ao duplo grau de jurisdição inclui-se entre os meios necessários para que a defesa dos litigantes seja amplamente assegurada, e como tal encontra-se entre os princípios consagrados pelo direito brasileiro.

A legislação, ao determinar expressamente o órgão competente para o julgamento em primeira instância da espécie, por via de consequência, sugere a existência de um órgão a quem caiba à parte recorrer contra as decisões que lhe sejam desfavoráveis. Assim, cabe que seja feita a interpretação extensiva do dispositivo do artigo 8º da Portaria MF nº 55/98, admitindo-se o julgamento da espécie por este Colegiado.



Processo : 11020.001694/97-41

Acórdão : 201-72.349

Vencida a preliminar, passamos a examinar o mérito.

A recorrente pleiteia que sejam aceitos Títulos da Dívida Agrária – TDA para o pagamento de tributos e contribuições federais, postulando seja considerada tal operação para a quitação de débitos tributários em atraso, referentes, conforme Demonstrativo de fls. 02/05.

De acordo com o já citado artigo 8º da Portaria MF nº 55/98, passo a tomar conhecimento do recurso apenas quanto à matéria pertinente à COFINS, ao PIS, ao IPI e ao FINSOCIAL. No tocante à CSLL e ao **Imposto sobre a Renda**, deverão ser objeto de exame pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, em processo apartado, por ser o julgamento de tais matérias da sua competência.

A controvérsia da compensação de Títulos da Dívida Agrária – TDA com tributos e contribuições federais encontra-se pacificada neste Colegiado, tendo-se por base o voto condutor da ilustre Conselheira Luiza Helena Galante de Moraes, no Acórdão nº 201-71.069, o qual adoto como fundamento das razões de decidir o presente feito, e, por isso, passo a transcrever parcialmente:

“(…) 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 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.”



Processo : 11020.001694/97-41
Acórdão : 201-72.349

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 nº 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 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 (ADCT) 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 § 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 cinquenta por cento do Imposto Territorial Rural.**”

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 Federal, 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 Propriedade Territorial Rural;
 - II – pagamento de preço de terras públicas;
 - III – prestação de garantia;
 - IV – depósito para assegurar a execução em ações judiciais ou administrativas;
 - V – caução para garantia de:
- quaisquer contratos de obras ou serviços celebrados com a União;



Processo : 11020.001694/97-41
Acórdão : 201-72.349

empréstimos ou financiamentos em estabelecimentos da União, autarquias federais e sociedades de economia mista, entidades ou fundos de aplicação às atividades rurais 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 sobre Propriedade 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% 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.” (grifos do original)

Quanto à hipótese de os Títulos da Dívida Agrária serem recebidos para pagamento de tributos e contribuições federais, percebe-se também inexistir previsão legal para tal modalidade, que, na melhor forma de direito, nada mais é do que “**dação em pagamento**”.

O artigo 162, do Código Tributário Nacional, em seus incisos, determina a forma como deve ser efetuado o pagamento, não se encontrando entre tais a hipótese aqui pleiteada. Embora a já citada Lei nº 4.504/64, no § 1º do artigo 105, admita, como hipótese excepcional, que os Títulos da Dívida Agrária –TDA sejam utilizados para **pagamento de até cinquenta por cento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR**.

O também pré-falado *Decreto nº 578, de 24 de junho de 1992, em seu artigo 11*, é taxativo ao enumerar as hipóteses que autorizam a transmissão dos Títulos da Dívida Agrária – TDA, não restando ali previsto o caso em análise, razão pela qual entendo não haver possibilidade de deferimento do pedido.

A ilustre Conselheira Maria Teresa Martínez López, no julgamento do Recurso nº 107.429, assim se pronunciou sobre o assunto: “Há de se observar que, por justa razão, o legislador entendeu por bem permitir o uso dos TDA, somente nas hipóteses ali discriminadas, não cabendo à autoridade julgadora estender a outras hipóteses não previstas na lei. Também, partilho do entendimento de que em matéria de pagamento ou de qualquer forma de extinção do crédito tributário, nas hipóteses contempladas no artigo 156 do Código Tributário Nacional (modalidades de extinção), não se pode recorrer às regras do direito privado, uma vez que, no



Processo : 11020.001694/97-41
Acórdão : 201-72.349

direito tributário contempla situações distintas em que a posição dos sujeitos ativos e passivos são diferentes das dos credores e devedores das obrigações privadas. Portanto, uma vez inexistente a previsão legal, advinda do direito tributário, nenhuma razão assiste ao contribuinte”.

Tal pensamento é compartilhado por parte do Judiciário, como se depreende de pronunciamento da 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, em julgamento do Agravo nº 93.04.30781/SC, em que foi Relator o Juiz Ari Pargendler, *in verbis*:

“EMENTA: ...O depósito judicial em matéria tributária deve ser feito em moeda corrente nacional porque supõe conversão em renda da Fazenda Pública se a ação do contribuinte for mal sucedida. A substituição do dinheiro por títulos da dívida pública, fora das hipóteses excepcionais em que estes são admitidos como meio de quitação de tributos, implica modalidade de pagamento vedada pelo Código Tributário Nacional (art. 162, I). Hipótese em que, faltando aos títulos de dívida agrária o efeito liberatório do débito tributário, o contribuinte não pode depositá-los em garantia da instância ...” (Decisão: 26/10/93. RTRF – 4ª Região, v. 15, p. 382. DJ de 24/11/93, p. 50.640) (grifamos)

Assim, não cabe a compensação de Títulos da Dívida Agrária – TDA, emitidos, em face de previsão do artigo 184 da CF/88, com débitos tributários decorrentes de tributos e contribuições federais, nem o pagamento dos mesmos com tais títulos, pela inexistência de norma legal que os determine. Portanto, demonstrado claramente está que nenhuma razão assiste à contribuinte, quer se trate a matéria aqui enfocada de “**compensação**”, como decidido pela autoridade singular, ou de “**pagamento**”, como pleiteado pela contribuinte.

Pretende, ainda, a recorrente, que a operação pleiteada tenha o efeito de denúncia espontânea, daí não caber se cogitar de atraso passível de indenização moratória.

O artigo 138 do Código Tributário Nacional admite a exclusão da responsabilidade por infrações cometidas pela sua denúncia espontânea, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora. *In casu*, não há que se falar da utilização dos Títulos da Dívida Agrária – TDA, pelo seu valor de face, para pagamento do tributo devido, seja na sua forma direta, seja como pagamento indireto, na figura de compensação. Com efeito, não há que se falar em espontaneidade, que requer o pagamento do tributo devido. Pertinente, aqui, a transcrição do posicionamento do ilustre Conselheiro Jorge Freire, no julgamento do Recurso nº 107.628: “(...) *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.*”



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11020.001694/97-41
Acórdão : 201-72.349

Com essas considerações, nego provimento ao presente recurso.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 1998.

Ana Neyle Olimpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA