2.º C C | PUBLICADO NO D. O. U. De 14 / 07 / 1998 Rubrica
490

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11020.002191/95-01
Acórdão : 203-03.566

Sessão : 15 de outubro de 1997
Recurso : 100.413
Recorrente : ENXUTA S/A
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

IPI - COMPENSAÇÃO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Em atenção ao direito de acesso ao duplo grau de jurisdição, constitucionalmente amparado, é de se admitir o recurso voluntário interposto em razão de pedido de compensação negado na instância singular. COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS DE IPI COM DIREITOS CREDITÓRIOS DERIVADOS DE TDAs - Inadmissível por falta de lei específica, nos termos do art. 140 do Código Tributário Nacional. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: ENXUTA S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos: I) em acolher a preliminar de admissibilidade do recurso admitido e conhecido por tempestivo; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso.** Ausente, justificadamente, o Conselheiro Daniel Corrêa Homem de Carvalho.

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 1997

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ricardo Leite Rodrigues, F. Maurício R. de Albuquerque Silva, Francisco Sérgio Nalini, Renato Scalco Isquierdo, Mauro Wasilewski e Sebastião Borges Taquary.

cgf/

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11020.002191/95-01
Acórdão : 203-03.566

Recurso : 100.413
Recorrente : ENXUTA S/A

RELATÓRIO

ENXUTA S.A., nos autos qualificada, apresentou o Requerimento de fls. 01/02,. solicitando a compensação de crédito tributário do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, no valor de R$230.424,15 (duzentos e trinta mil quatrocentos e vinte e quatro reais e quinze centavos), referentes ao segundo decêndio de dezembro de 1995, com direitos creditórios representados por Títulos da Dívida Agrária - TDA, em quantidade suficiente à satisfação daquele crédito.

Para fundamentar seu requerimento apresentou os seguintes argumentos:

- é contribuinte do IPI, sendo que o valor referente ao segundo decêndio de dezembro de 1995 é de R$230.424,15;

- é detentora de direitos creditórios referentes a Títulos da Dívida Agrária - TDA, conforme prova a Escritura Pública de Cessão de Direitos Creditórios, em anexo, em quantidade suficiente para satisfação do referido crédito tributário. Assim, visando manter atualizado o seu recolhimento e para evitar as conseqüências do eventual início do procedimento fiscal, além da possível aplicação de penalidades frente ao seu inadimplemento, oferece os direitos creditórios para a solução do débito;

- os direitos creditórios acima referidos encontram-se perfeitamente habilitados nos autos do Processo n.º 94.601.087-3, que tramita perante a Justiça Federal em Cascavel - PR;

- a possibilidade legal e jurídica da compensação do tributo em questão com os direitos creditórios referentes a TDA está demonstrada no Parecer em anexo, às fls. 06/10, que igualmente instrui a presente peça.

O citado Parecer trata da natureza jurídica e efeitos e de direitos creditórios relativos a Títulos da Dívida Agrária - TDA.

O requerimento foi, inicialmente, analisado e indeferido pela DRF em Caxias do Sul, fundamentados nos seguintes argumentos e diplomas legais

Processo : 11020.002191/95-01
Acórdão : 203-03.566

1 - 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 a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos , vencidos ou vincendos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.";*

2 - Art. 66 da Lei n.º 8.383/91 com a redação dada pelo art. 58 da Lei n.º 9.069/95: *"Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente."*

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie;

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição;

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigida monetariamente com base na variação da UFIR;

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo."

3 - Recentemente a Lei n.º 9.250, de 26/12/95, estabeleceu que compensação somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subsequentes.

4 - Como se vê das normas legais acima transcritas que tratam da compensação, não há previsão legal para compensação de direitos creditórios relativos a Títulos da Dívida Agrária - TDA, com débitos decorrentes de impostos e contribuições federais.

5 - Por pertinente, cumpre ressaltar que a utilização de TDA para pagamento de tributos federais, de acordo com o art. 105, § 1º, letra "a", da Lei n.º 4.504/64, e inciso I do art. 11 do Decreto n.º 578, de 24/06/92, somente poderão ser utilizados para pagamento de até cinqüenta por cento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR.

Processo : 11020.002191/95-01
Acórdão : 203-03.566

Inconformada com a Decisão da DRF em Caxias do Sul - RS, a requerente interpôs a Reclamação de fls. 53/59, junto à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, requerendo que seja julgada procedente a presente reclamação/impugnação, reformando-se a decisão denegatória impugnada para, por ato declaratório, ser reconhecida a compensação pretendida, com a conseqüente extinção da obrigação tributária apontada na peça inicial (artigo 156, II, do CTN), sob os seguintes argumentos:

1 - Inaplicabilidade do disposto no artigo 66 e parágrafos da Lei n.° 8.383/91, com as alterações dadas pelas Leis n°s. 9.065/95 e 9.250/95 - Pela análise perfunctória destes dispositivos constata-se que eles disciplinam apenas o Imposto sobre a Renda, tanto das pessoas físicas como jurídicas. Logo, equivocou-se a autoridade ***a quo*** ao tentar impor as restrições legais apontadas, no caso em tela, onde não se pretende compensar créditos com valores devidos ou serem recolhidos a título de Imposto sobre a Renda. Constituiria verdadeira aberração jurídica aceitar a tese contida na decisão impugnada, qual seja: a de que o legislador, após disciplinar o imposto sobre a renda em cinqüenta artigos, disciplinasse o direito de compensar *in genere* de todas as espécies tributárias, como se fosse possível tecnicamente essa lei ordinária regulamentar todo o conteúdo normativo do artigo 170 do Código Tributário Nacional;

2 - Direito à Compensação Pretendida - O Código Tributário Nacional é o pressuposto de validade mediata de toda a legislação tributária, posto que, por sua natureza de lei complementar (artigo 146 da Constituição Federal), encontra-se estacionada em degrau superior da hierarquia normativa. A compensação tributária é assegurada ao contribuinte pelo artigo 170 do Código Tributário Nacional, que exige a existência de créditos tributários face a créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Assim, não pode a Administração fazer restrições e impor limites ao direito de compensação. Convém esclarecer que, em decorrência do disposto no artigo 34, § 5°, 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;

3 - Natureza Jurídica dos Títulos da Dívida Agrária (TDAs) - Os Títulos da Dívida Agrária consubstanciados, nos temos do artigo 184 da Constituição Federal, "indenização justa e prévia com cláusula de garantia de preservação de seu valor real", emitidos pela União no ato de desapropriação de propriedade privada, em decorrência de interesse social, têm lastro constitucional, não especulativo e unilateral. Aplicam-se-lhes todas as regras e princípios que norteiam a desapropriação prevista no artigo 5°, XXIV, da Constituição Federal, com uma única restrição: o resgate do título, isto é, sua conversão em moeda corrente ocorre no prazo de 20 (vinte) anos (art. 184 da CF/88); vencido o título sua liquidez e exigibilidade são imediatas. À vista da natureza e da origem dos Títulos da Dívida Agrária, revela-se ilegal e inconstitucional a imposição adotada na decisão impugnada, já que a Reclamante/Impugnante utiliza-se dos meios pertinentes -

via administrativa - para ver operada a compensação a que tem direito. Não é demais ressaltar que, no ordenamento jurídico nacional, vigora o princípio da compensação declaratória e embora consubstanciando direito líquido e certo do contribuinte, para que esse modo de extinção do crédito tributário se efetive, impõe-se a emissão de um ato declaratório por parte da autoridade administrativa, conforme postulado na peça inaugural, o que não aconteceu na espécie dos autos. A reclamante/impugnante dispões de créditos contra a União, conforme demonstram os documentos que instruíram o processo inicial e, ao mesmo tempo, reconhece a existência de débitos fiscais junto à Fazenda Pública.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, julgou a reclamação/impugnação apresentada, conforme Decisão de fls. 65/70, indeferindo o pedido de compensação e mantendo a decisão da DRF em Caxias do Sul - RS, sob os seguintes argumentos:

> **EMENTA: COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS**
> Não há previsão legal para a compensação de TDAs com débitos oriundos do IPI, vedada pela lei aplicável (Lei n.° 8.383/91, com as alterações das Leis n°s 90.65/95 e 9.250/95) e pelo Cód. Civil, art. 1.017.
>
> Ausente também a comprovação da liquidez e certeza do crédito, exigência do CTN.
> Incabíveis argüições de inconstitucionalidade de lei na esfera administrativa.

2 - Não merece reforma a decisão proferida pela DRF em Caxias do Sul - RS, e em que pesem as alegações da defesa, é aplicável ao caso o art. 66 da Lei n.° 8.383/91 e alterações posteriores, que não amparam o pleito do contribuinte. Efetivamente, assim dispões 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 compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo com a Fazenda Pública (grifei)*

3 - O Código Tributário Nacional estabeleceu a necessidade de lei específica a regulamentar a compensação, o que ocorreu através da Lei n.° 8.383/91, por seu citado art. 66, alterado pelo art. 58 da Lei n.° 9.065/98 e modificado pelo art. 39 da Lei n.° 9.250/95, determinando que a compensação somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância

correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subsequentes, ou seja, não contempla os créditos do contribuinte representados por TDA. Além disso, o art. 1.017 do Código Civil veda a compensação de dívidas fiscais da União Federal, excetuados os casos autorizados nas leis e regulamentos da Fazenda Nacional.

4 - A lei citada, ao contrário do que alega o contribuinte, referiu-se, na versão original, a todos os tributos, pois, se o dispositivo fosse restrito a determinada espécie de tributo, necessariamente, deveria ter citado aqueles aos quais pretenderia abranger. Por sua vez, a IN/DpRF n.° 67/92, que regulamentou a compensação autorizada pelo art. 66 da referida lei, não contempla o pedido do contribuinte.

5 - Mencionada Instrução Normativa é clara ao estabelecer, no art. 4°, a compensação de tributos da mesma natureza, determinando que essa se faça entre códigos de recolhimento de receitas relativas a um mesmo tributo ou contribuição; enquanto seu art. 1° estabelece que a compensação será facultada, a partir de 1° de janeiro de 1992, aos contribuintes com direito à restituição de tributos e contribuições federais por recolhimento ou pagamento indevido ou a maior, cujos valores serão computados no recolhimento ou pagamento de tributos e contribuições apurados em períodos subsequentes.

6 - De igual modo, além de não serem líquidos e certos, como exige o CTN, os créditos representados pelos títulos do contribuinte não são créditos tributários, nem de contribuições federais, nem de receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucionais, condições que a legislação de regência prevê como necessárias à compensação. Já o Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional/CRJN n.° 638/93, ao tratar da matéria, concluiu nos seguintes termos:

a - que a compensação de créditos de tributos e contribuições segue o regime especial de Direito Público. Assim, ela somente pode ser realizada na hipótese de autorização específica de lei e em estrita obediência às condições e garantias estipuladas por essa lei especial ou por ato regulamentar da autoridade fazendária.

b - o art. 4° do CTN estatui que a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação. Portanto, deve-se entender que tributos e contribuições da mesma espécie são aqueles que possuem a mesma hipótese de incidência.

7 - Cumpre referir que a Administração Pública limitou-se a aplicar a lei aprovada pelo Congresso Nacional e a legislação tributária pertinente, às quais está vinculada por força do art. 37, caput da CF/88. Desse modo não merece consideração nesta esfera a argüição de

inconstitucionalidade da Lei n.º 8.383/91, visto não ter esta autoridade competência para tal apreciação, prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

8 - Também, o artigo 184 da Constituição Federal de 1988 estabelece que a utilização dos TDA será regulamentada em lei, não exigindo lei complementar. Lei ordinária pode regulamentar a utilização dos TDA, o que se verificou pela Lei n.º 4.504/64 (Estatuto da Terra), recepcionada pela atual Constituição, estando correta a menção feita pelo julgador de primeira instância, quanto à opção do possuidor por sua utilização, após vencidos, como pagamento de 50,0 % do valor do ITR;

9 - É de estranhar-se, ainda, que o contribuinte tenha realizado a compra de tais títulos pelo valor de face, como alega, arcando com custas judiciais e risco (provável) de ver indeferido seu pleito, quando simplesmente poderia ter utilizado tal quantia para a quitação do IPI devido, sem maiores problemas.

10 - Por último, é de se ressaltar que o presente pedido não confere a espontaneidade ao contribuinte como quer, visto que o expediente em exame não está elencado entre os casos previstos no art. 151, III, do Código Tributário Nacional, nem é considerado denúncia espontânea, uma vez que a mesma deve ser acompanhada do pagamento do tributo, nos termos do art. 138 do CTN, existindo inclusive sobre a matéria a Súmula n.º 208 do extinto TFR. Embora o CTN mencione entre os caos de suspensão da exigibilidade do crédito tributário as reclamações e os recursos, referem-se na realidade à exigência que está sendo discutida, enquanto que no presente caso se reivindica, através de uma compensação não autorizada em lei, a extinção do crédito já reconhecido pelo contribuinte.

Proferida a Decisão, o Senhor Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS (DRJ) determinou o encaminhamento do processo a DRF em Caxias do Sul - RS, para dar ciência ao interessado do seu inteiro teor, observando-se que nos termos da legislação em vigor não há previsão de recurso para o Conselho de Contribuintes, sendo aquela definitiva na esfera administrativa.

Irresignada com a Decisão do Delegado da DRJ em Porto Alegre - RS e, apesar de alertada que não cabia recurso para o Conselho de Contribuintes, a interessada, tempestivamente, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 74/83 a este Conselho contra aquela decisão, alegando:

I - Objeto do Recurso - Insurge-se contra a r. decisão de primeira instância, emanada da DRJ em Porto Alegre/RS que, ao apreciar Reclamação interposta contra decisão denegatória da DRF de Caxias do Sul/RS, optou por indeferi-la e, conseqüentemente, o pedido de compensação tributaria apresentado pela Recorrente. A ilustre autoridade recorrida considerou ser a

decisão, objeto deste recurso, definitiva na esfera administrativa, observando-se que "nos termos da legislação em vigor não há previsão de recurso para o Conselho de Contribuintes" (sic).

II - Cabimento do Recurso - A Portaria n.º 384, de 29.06.94 assim dispõe: "Art. 2º. Às Delegacias da Receita Federal de julgamento **compete realizar**, nos limites de suas jurisdições, **julgamentos em primeira instância** de processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal". (grifado).

Por sua vez, o Decreto n.º 70.235/72, que dispões sobre o processo administrativo fiscal, apesar das sucessivas alterações, continua a determinar, nos artigos 25, II, 33 e 37, que compete ao Conselho de Contribuintes julgar os recursos voluntários, dotados de efeito suspensivo, interpostos contra as decisões proferidas pela primeira instância. Tal atribuição encontra-se repetida no artigo 3º da Lei 8.748/93, que alterou a legislação reguladora do processo administrativo fiscal.

A Portaria n.º 4.980 que trata das atribuições das Delegacias da Receita Federal de Julgamento diz que o contribuinte apresenta recurso voluntário total à DRF/IRF/ALF, que encaminha o processo para a DRJ-SECAV que por sua vez o remete para o C.C., para apreciação.

III - Decisão Recorrida - O ilustre prolator da decisão indeferiu o pedido de compensação sob os mesmos fundamentos do Delegado da DRF Caxias do Sul/RS , ou sejam:

a) a Lei n.º 8.383/91, com a redação dada pelo artigo 58 da Lei n.º 9.069/95 e 39 da Lei n.º 9.250/95, somente permite a compensação de imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais da mesma espécie, não havendo expressa previsão legal para a compensação de direitos creditórios relativos a Títulos da Dívida Agrária;

b) o TDA somente pode ser utilizado no pagamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural;

c) ausência de comprovação de liquidez e certeza do crédito oferecido para compensação.

IV - Fundamento do Recurso - Repete neste tópico a mesma argumentação utilizada na impugnação ou seja:

1. Inaplicabilidade do disposto no artigo 66 e parágrafos da Lei n.º 8.383/91, com as alterações dadas pelas Leis nºs. 9.065/95 e 9.250/95 - Pela análise perfunctória destes dispositivos constata-se que eles disciplinam apenas o Imposto sobre a Renda, tanto das pessoas

físicas como jurídicas. Logo, equivocou-se a autoridade ***a quo*** ao tentar impor as restrições legais apontadas, no caso em tela, onde não se pretende compensar créditos com valores devidos ou serem recolhidos a título de Imposto sobre a Renda. Constituiria verdadeira aberração jurídica aceitar a tese contida na decisão impugnada, qual seja: a de que o legislador, após disciplinar o imposto sobre a renda em cinqüenta artigos, disciplinasse o direito de compensar *in genere* de todas as espécies tributárias, como se fosse possível tecnicamente essa lei ordinária regulamentar todo o conteúdo normativo do artigo 170 do Código Tributário Nacional;

2 - Direito à Compensação Pretendida - O Código Tributário Nacional é o pressuposto de validade mediato de toda a legislação tributária, posto que, por sua natureza de lei complementar (artigo 146 da Constituição Federal), encontra-se estacionada em degrau superior da hierarquia normativa. A compensação tributária é assegurada ao contribuinte pelo artigo 170 do Código Tributário Nacional, que exige a existência de créditos tributários face a créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Assim, não pode a Administração fazer restrições e impor limites ao direito de compensação. Convém esclarecer que, em decorrência do disposto no artigo 34, § 5°, 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.

Efetivamente, por se tratar a compensação tributária prevista em norma geral de direito tributário, a mesma somente poderia ser disciplinada através de Lei Complementar, nos termos do que dispõe o artigo 146, III, da Constituição Federal. É indiscutível que o artigo 170 do CTN deve ser interpretado e aplicado em harmonia com o artigo 146, III, da Constituição Federal, pois a ele está subordinado, do que resulta um único juízo: compete sempre a autoridade administrativa admitir a compensação de créditos tributários líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Por isso, uma vez presentes os pressupostos da compensação, nasce para o portador de títulos da dívida agrária (TDA), o direito subjetivo à obtenção da extinção de seu débito tributário. E isso se dá, independemente de qualquer previsão legal específica, em razão das características de que se revestem esses títulos, características essas abordadas no item seguinte. Não se aplica à hipótese, integralmente o art. 170 do CTN. Esse autoriza a compensação desde que contemplada em lei. No entanto, ele não se volta aos títulos da dívida pública e, conseqüentemente, nada diz sobre os Títulos da Dívida Agrária. Estes têm maior poder liberatório do que os meros "créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos", a que alude o referido artigo.

Como se sabe, o texto constitucional remete à lei o dizer da utilização desses títulos. Acontece, entretanto, que até o momento não sobreveio uma lei específica definindo a dita

utilização. Obviamente, não se pode concluir que, por falta de lei, há de o direito de seus portadores ficar anulado. O papel da lei será o de especificar os limites mínimos e máximos de sua aceitabilidade, mas de pronto eles são aceitáveis.

Nem se diga que o Decreto 578/92, dentre as hipóteses que arrola, não enuncia a compensação. É que o Decreto não tem um caráter exaustivo, não se pode invocar a omissão de dito ato quando se constata que, dentre as hipóteses ali elencadas, encontram-se algumas com muito menor razão para ali figurarem do que a própria compensação. O Decreto teve em mira abrir o leque de aceitabilidade de algumas hipóteses que, de fato, se não fosse a disposição decretual, os títulos não seriam efetivamente aceitos. Mas não se pode daí inferir que a não referência ao instituto da compensação tenha o condão de impedir a exigibilidade desta.

Diante desta realidade, caem por terra os argumentos da autoridade recorrida, em basear o indeferimento do pedido compensatório na Lei n.º 8.383/91 (estranha à lide), e em estabelecer o sofisma da necessidade da existência de lei ordinária para tanto, vez que referido direito está previsto no artigo 170 do CTN, combinado com o artigo 146, III, da Constituição Federal.

3 - Natureza Jurídica dos Títulos da Dívida Agrária (TDAs) - Os Títulos da Dívida Agrária consubstanciados, nos temos do artigo 184 da Constituição Federal, "indenização justa e prévia com cláusula de garantia de preservação de seu valor real", emitidos pela União no ato de desapropriação de propriedade privada, em decorrência de interesse social, têm lastro constitucional, não especulativo e unilateral. Aplicam-se-lhes todas as regras e princípios que norteiam a desapropriação prevista no artigo 5º, XXIV, da Constituição Federal, com uma única restrição: o resgate do título, isto é, sua conversão em moeda corrente ocorre no prazo de 20 (vinte) anos (art. 184 da CF/88); vencido o título sua liquidez e exigibilidade são imediatas. À vista da natureza e da origem dos Títulos da Dívida Agrária, revela-se ilegal e inconstitucional a imposição adotada na decisão impugnada, já que a Reclamante/Impugnante utiliza-se dos meios pertinentes - via administrativa - para ver operada a compensação a que tem direito. Não é demais ressaltar que, no ordenamento jurídico nacional, vigora o princípio da compensação declaratória e embora consubstanciando direito líquido e certo do contribuinte, para que esse modo de extinção do crédito tributário se efetive, impõe-se a emissão de um ato declaratório por parte da autoridade administrativa, conforme postulado na peça inaugural, o que não aconteceu na espécie dos autos. A reclamante/impugnante dispões de créditos contra a União, conforme demonstram os documentos que instruíram o processo inicial e, ao mesmo tempo, reconhece a existência de débitos fiscais junto à Fazenda Pública.

V - O Pedido - Requer que seja julgado totalmente procedente o presente recurso voluntário total, reformando-se a 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, II, do Código Tributário Nacional).

À vista do protocolo do Recurso Voluntário na DRF em Caxias do Sul - RS, esta Delegacia proferiu o Despacho de fls. 97/98, negando seu seguimento para este Conselho de Contribuintes, sob o argumento de que nos termos da legislação vigente, não há previsão legal para a interposição do referido recurso, citando que o art. 3° da Lei n.° 8.748/93, que trata da competência dos Conselhos de Contribuintes, não relacionou, entre as suas atribuições, o julgamento de tal recurso, como se pode verificar de sua redação abaixo transcrita:

"Art. 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. 1° desta Lei; (processos administrativos de determinação e exigência de créditos tributários);

II - julgar os recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância, e de decisões de recursos de ofício, nos processos relativos à restituição de impostos ou contribuições e a ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados.(sublinhei)."

Foi, então, dado ciência ao contribuinte e remetido o processo à PFN - Seccional de Caxias do Sul, para inscrição do crédito em dívida ativa da União, conforme Despacho de fls. 104.

A PFN - Seccional Caxias do Sul fez a inscrição do crédito tributário, IPI devido, que se pretendia compensar com TDA, em Dívida Ativa da União, segundo provam o Despacho de fls. 105 e o Termo de Inscrição de Dívida Ativa de fls. 106/107.

Inconformado com a negativa da DRF em Caxias do Sul em dar prosseguimento ao Recurso Voluntário para o Conselho de Contribuintes e com a inscrição do crédito tributário em Dívida Ativa, o contribuinte ingressou com uma Ação Cautelar na Justiça Federal em Caxias do Sul, fls. 113/115, postulando a suspensão e execução do ato praticado pelo Delegado da Receita Federal sobrestando-se o encaminhamento do processo, vedando-se a inscrição do crédito tributário na dívida ativa ou a utilização das respectivas certidões (caso já inscritos) até o julgamento da presente ação, ficando a requerida obrigada a dar regular processamento e julgamento aos recursos interpostos, inclusive sob a égide do efeito suspensivo (art. 151, III, CTN e artes. 25, II, 33, 35 e 37

do Decreto n.º 70.235/72). Requereu, ainda, seja determinado a Autoridade Coatora que se abstenha de proceder sua inscrição no CADIM.

O Juiz Federal Substituto em Caxias do Sul - RS deferiu a Ação Cautelar em favor da requerente para efeito de:

1. Suspender a eficácia da decisão da autoridade administrativa que negou seguimento aos recursos voluntários interpostos pela requerente, garantindo o seu acesso ao segundo grau de jurisdição, para reexame da questão decidida pelo órgão processante - Delegado da Receita Federal em Caxias do Sul, uma a vez que o juízo de admissibilidade do referido recurso deverá ser exercido pelo órgão *"ad quem"*, sobrestando, em conseqüência, o encaminhamento dos processos administrativos referidos na inicial para inscrição em dívida ativa, pois enquanto não esgotados os últimos recursos administrativos, o crédito não estará definitivamente constituído.

2. Determinar à Autoridade Coatora que se abstenha de proceder a inscrição do nome da Requerente no CADIN, referente aos créditos tributários objeto dos processos administrativos indicados sob nºs. 12 a 15, 24 a 26 e 33, 34, folha 03 dos autos;

3. Suspender a eficácia das restrições impostas à requerente pelo registro no CADIN, referente aos créditos tributários objeto dos processos administrativos indicados sob nºs. 01 a 11, 16 a 23 e 27 a 32, folha 03 dos autos, devendo para tanto, ser oficiado ao Banco Central (SISBACEN - Sistema de informações do BACEN).

Em cumprimento à determinação judicial, a PFN - Seccional de Caxias do Sul cancelou a inscrição em dívida ativa do crédito tributário objeto do procedimento fiscal e retornou o processo à DRF Caxias do Sul para integral cumprimento da decisão judicial.

Antes de remeter o processo a este Conselho de Contribuintes, a DRF Caxias do Sul retornou-o àquela PFN para o oferecimento das contra-razões ao Recurso Voluntário interposto, tempestivamente, pelo contribuinte, nos termos da Portaria 260/95, alterada pela Portaria 180/96.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou as contra-razões de fls. 121/125, manifestando-se pelo indeferimento do pedido de compensação, sob os seguintes argumentos:

1. As razões da contribuinte já foram minuciosamente atacadas na decisão recorrida. Assim, a falta de novos e melhores argumentos somente reforça a certeza da insustentabilidade da tese e, conseqüentemente, a impossibilidade de provimento do seu pleito.

Processo : 11020.002191/95-01
Acórdão : 203-03.566

2. Entretanto, válida a transcrição, à título de subsídio à decisão recorrida - em que pese desnecessário - de lúcido entendimento dos cultos juízes de direito CARLOS HENRIQUE ABRÃO, MANOEL ÁLVARES, MAURY ÂNGELO BOTTESINI e RICARDO CUNHA CUIMENTI, manifestado no corpo da obra "Lei da Execução Fiscal Comentada e Anotada", o qual mutatis mutandis, adequa-se à situação ora sob comento. Assim dizem os consagrados magistrados, verbis:

"Em pelo menos dois de seus dispositivos a própria Constituição Federal faz referência aos títulos da dívida pública, aos títulos emitidos pela Fazenda Pública como pagamento, empréstimo ou antecipação de receita: Art. 182, § 4°, III, e art. 184, caput, CTN. Contudo, para que os títulos da dívida pública sirvam como garantia efetiva de uma execução fiscal, é necessária lei específica autorizando a compensação do crédito tributário executado com o título oferecido em garantia, sob pena de indireta violação do art. 170 do CTN" (sublinhamos).

2. De outra feita, nosso Poder Judiciário tem demonstrado a não aceitação dos Títulos da Dívida Agrária sequer como garantia em execução fiscal, senão vejamos:

"Penhora - Bens - Títulos da Dívida Agrária - Inobrigatoriedade do recebimento pelo exeqüente - Interpretação do art. 13, inc. VI, do Decreto Federal 95.714, de 1988 - art. 656, inc. VI, do Código de Processo Civil, ademais inobservado pelo executado - Nomeação indeferida - Recurso não provido" (Agin n.° 271.654-2, 5ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, JTJ-LEX, 178/240);

Execução Fiscal - Penhora - Título da Dívida Agrária - Inadmissibilidade - Não basta a oferta do título, com valor nominal, sendo necessário saber-se o valor de mercado e sua liqüidez na bolsa ou fora dela - Recurso improvido"(Agin n.° 267.946.-2/2, 9ª Câmara Civil do Tribunal de Justiça de São Paulo, j. 28.09.95)."

3. Por fim, ainda em defesa do entendimento da autoridade fiscal, pertinente seja trazido a estes autos o teor de despacho proferido pelo Exm°. Sr. Juiz Volkmer de Castilho, Tribunal Regional Federal da 4ª Região, quando da relatoria do Agravo de Instrumento n.° 96.04.58851-6/RS, através do qual verifica-se, de modo insofismável, a impossibilidade de compensação entre créditos relativos a Títulos da Dívida Agrária e débitos fiscais, por ausência de previsão legal. Dentro da questão então enfrentada encontramos hipótese em tudo idêntica. Vejamos:

"Agravo de Instrumento n.° 96.04.58851-6/RS
Relator: Juiz VOLKMER DE CASTILHO
Agravante: METALÚRGICA SARETTA LTDA

Processo : 11020.002191/95-01
Acórdão : 203-03.566

Agravada: UNIÃO FEDERAL

a) - Cuida-se de agravo de instrumento apresentado pela METALÚRGICA SARETTA LTDA à decisão (f. 27) que, nos autos da Execução Fiscal n.º 96.1501023-5 movida pela União Federal, deferiu a inicial determinando a expedição de carta citatória. Sustenta a agravante que a irresignação ancora-se no fato de que protocolou pedido de quitação do débito fiscal mediante compensação com direitos creditórios seus referentes a TDA - Títulos da Dívida Agrária - junto á Receita Federal de Caxias do SUL/RS sob o n.º 11020.001026/96-32, que ainda não apreciado administrativamente, o que impede, à luz do art. 151, III, do CTN, seja cobrado o crédito em comento antes de ser oportunizada apreciação definitiva do pedido formulado administrativamente, inclusive porque foi protocolado meses antes da propositura do executivo fiscal.

b) - Observa-se o que pretendeu a agravante, pela via administrativa, foi o pagamento das parcelas impagas e cobradas pelo fisco mediante ação executiva, pretendendo o aceite dos TDA como meio de pagamento. Com efeito, sem embargo das razões expendidas pela agravante no que respeita o processamento administrativo do pedido formulado na Denúncia Espontânea, em primeira análise, porque inexiste previsão legal para a modalidade de pagamento requerida, e porque o Decreto 578 de 24.06.92 que regula os TDA é taxativo nas hipóteses que autorizam a sua transmissão (art. 11), não restando ali previsto o caso em análise, entendo não haver possibilidade de deferimento do pedido. Demais disso, os títulos referidos são uma modalidade expendida com cronograma próprio de saque, o que lhe retira a característica de moeda de troca.

c) - Ante o exposto, porque não vejo autorizado e não entendo presente a verossimilhança dos fundamentos alegados, **deixo de atribuir o efeito requerido.**

Intime-se o agravado para resposta nos termos do art. 527, II, do CPC e, após, retornem.

Porto Alegre, 19 de novembro de 1996" (sublinhamos e salientamos em negrito)

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11020.002191/95-01
Acórdão : 203-03.566

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

Preliminarmente, cabe esclarecer que o recurso subiu a este Conselho por determinação do Juiz Federal Substituto da Justiça Federal em Caxias do Sul - RS, que deferiu liminar à requerente garantindo-lhe o acesso ao segundo grau de jurisdição para exame da questão decidida pelo órgão processante, Delegado da Delegacia da Receita Federal em Caxias do Sul, uma vez que o juízo de admissibilidade do referido recurso deverá ser examinado pelo órgão *"ad quem"*.

As competências dos Conselhos de Contribuintes estão relacionadas no art. 3°, da Lei n.° 8.748/93, alterada pela Medida Provisória n° 1.542/96, que deu nova redação ao inciso II da citada lei, *in verbis:*

"Art.3° - 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. 1° desta Lei; (processos administrativos de determinação e exigência de créditos tributários);

II - julgar recursos 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)."

A IN SRF n° 21, de 10.03.97, alterada pela IN SRF n° 73, de 15.09.97, dispõe sobre restituição, ressarcimento e compensação de tributos e contribuições fiscais, administrados pela Secretaria da Receita Federal, e tem como matriz legal os artigos 156, 165, 166, 167, 168, 169 e 170, do Código Tributário Nacional (CTN), o art. 66 da Lei n° 8.383/91, com a redação dada pelo art. 58 da Lei n° 9.069/95, o art. 39 da Lei n° 9.250/95, na Lei n° 9.363/96, o inciso II do § 1° do art. 6° e o art. 73 da Lei n° 9.430/96, o Decreto n° 2.138/97 e o art. 12 da Portaria MF n° 38/97.

Da leitura da legislação acima citada se depreende, de imediato, que as regras fixadas para efeito de restituição, ressarcimento de tributos, estão profundamente interrelacionadas ou interligadas, não sendo possível, na maioria dos casos concretos, aplicá-las isoladamente, ou mesmo diferenciá-las, porquanto, regulam simultaneamente as diversas modalidades de compensação, restituição e ressarcimento contempladas na legislação.

Processo : 11020.002191/95-01
Acórdão : 203-03.566

A citada Instrução Normativa está dividida em nove partes ou tópicos, a saber: 1. Abrangência; 2. Restituição; 3. Ressarcimento; 4. Compensação entre tributos e contribuições de diferentes espécies; 5. Compensação entre tributos ou contribuições da mesma espécie; 6. Compensação de crédito de um contribuinte com débito de outro; 7. Disposições gerais; 8. Disposições transitórias; e 9. Disposições finais.

Senão vejamos algumas regras regulamentares da IN SRF nº 21/97:

- o art. 3º estabelece que poderão ser objeto de ressarcimento, sob forma de *compensação* com débitos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da mesma pessoa jurídica, relativos às operações no mercado interno, os créditos nas hipóteses que enumera;

- o art. 4º diz que poderão ser objeto de pedido de ressarcimento em espécie os créditos mencionados nos incisos I e II do artigo 3º, ou seja, decorrentes de estímulos fiscais na área de IPI e presumidos de IPI, na forma especificada, que não tenham sido utilizados para *compensação* com débitos do mesmo imposto, relativos a operações no mercado interno.

- o art. 5º, também, fixa que poderão ser utilizados para *compensação* com débitos de qualquer espécie, relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF, os créditos decorrentes das hipóteses mencionadas no art. 2º, que trata de restituição, nos incisos I e II do art. 3º. que trata de ressarcimento e do art. 4º, que trata de ressarcimento em espécie de créditos não utilizados em compensação nos casos que enumera;

- o § 4º do art. 6º também impõe que, constatada a existência de qualquer débito, inclusive objeto de parcelamento, o valor a restituir será utilizado para quitá-lo, mediante *compensação* em procedimento de ofício, ficando a restituição restrita ao saldo remanescente;

- o art. 8º, que trata de ressarcimento dos créditos relacionados no art. 3º, ou seja, de ressarcimento, sob a forma de compensação nas hipóteses que elenca, determina que o ressarcimento, inicialmente, será efetuado mediante *compensação* com débitos do IPI relativos a operações no mercado interno.

Outros artigos, da comentada Instrução Normativa, que está embasada na legislação ordinária, estabelece outras regras procedimentais para as hipóteses de restituição, ressarcimento e compensação, de igual teor, ou seja, pondo em evidência a interligação dos três institutos tributários em comento.

Processo : 11020.002191/95-01
Acórdão : 203-03.566

Convém registrar que a citada Instrução Normativa no tópico, intitulado ressarcimento, em seu artigo 10 e §§ disciplina o pedido de ressarcimento, procedimentalmente, da seguinte forma:

> "Art. 10. Do despacho decisório proferido pela autoridade competente a que se refere o § 2° do art. 8°, em favor do contribuinte, não cabe recurso de ofício.
>
> § 1° Do despacho decisório que indeferir parte ou o total do ressarcimento em espécie pleiteado será cientificada a pessoa jurídica, que poderá, no prazo de trinta dias contados da data da ciência, impugná-lo perante a Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ de sua jurisdição.
>
> § 2° Na hipótese de a decisão proferida pela DRJ ser contrária à pessoa jurídica, dela caberá recurso voluntário para o Segundo de Contribuintes.
>
> § 3° A impugnação e o recurso a que se referem os §§ 1°e 2° observarão as normas do processo administrativo fiscal de que trata o Decreto n° 70.235, de 6 de março de 1972.
>
> § 4° No caso de a decisão da DRJ ser parcialmente favorável à pessoa jurídica, o pagamento da parcela correspondente, se sujeita a recurso de ofício, somente será efetuada se a este for negado provimento pelo Segundo Conselho de Contribuintes.
>
> § 5° Em qualquer caso, o Segundo Conselho de Contribuintes retornará o processo julgado à DRJ, para conhecimento da decisão, a qual o encaminhará, no prazo de cinco dias da data do recebimento, a DRF ou IRF-A de origem, para dar ciência ao contribuinte da decisão final e providenciar o pagamento da parte que lhe houver sido favorável."

Entretanto, a referida IN é silente no que se refere a compensação e a restituição, na hipótese do contribuinte ter seu pedido negado, não normatizando o procedimento a ser adotado, caso o contribuinte resolva expressar seu inconformismo, ou seja intentar a revisão do seu pedido em outra instância.

Ademais a Portaria SRF n° 4.980/94 que também trata da matéria, do ponto de vista procedimental, reza que são competentes para apreciar os processos administrativos relativos à restituição, compensação, ressarcimento, imunidade, suspensão, isenção e redução de tributos e contribuições, as Delegacias, Alfândegas e Inspetorias de Classe Especial (art. 1°, inciso X).

Em seguida o art. 2° da mencionada Portaria estabelece, *in verbis*:

> "Art. 2° As Delegacias da Receita Federal de Julgamento compete julgar os processo administrativos, nos quais tenha sido instaurado, tempestivamente, o

contraditório, inclusive os referentes a manifestação de inconformidade do contribuinte quanto à decisão dos Delegados da Receita Federal relativa ao indeferimento de solicitação de retificação de declaração de imposto de renda, restituição, compensação, ressarcimento, imunidade, suspensão, isenção e redução de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal."

Portanto, a portaria acima citada, igualmente, não trata dos recursos decorrentes do indeferimento de pedidos formulados pelos contribuintes relativos as materiais que enumera, cumprindo citar restituição e compensação, com exceção para os pedidos de ressarcimento, apenas.

O fato é que a lei ordinária não prevê a revisão da decisão singular prolatada em processo administrativo decorrente de pedido de compensação, ou seja, não contemplou a hipótese de recurso para o caso.

Todavia, no que se refere ao duplo grau de jurisdição, ensina Roberto Barcellos de Magalhães, ao comentar a Constituição atual:

"Direito complementar ao de ampla defesa é o de não se conformar com a decisão condenatória, pedindo sua revisão pela instância superior. O gravame ou prejuízo sofrido com a sentença, mínimo que seja ou de efeito apenas para o futuro, é sempre motivo para a apelação." (In Comentários à Constituição Federal de 1988, vol. I, pág. 54, Editora Lumem Juris, 1997)

O Jurista Fernando da Costa Tourinho Filho, ao comentar sobre o assunto, se posiciona da seguinte forma:

"**Princípio do duplo grau de jurisdição**

"Trata-se de princípio da mais alta importância. Todos sabemos que os Juízes, homens que são, estão sujeitos a erro. Por isso mesmo o Estado criou órgãos jurisdicionais a eles superiores, precipuamente para reverem, em grau de recurso, suas decisões. Embora não haja texto expresso a respeito na Lei Maior, o que se infere do nosso ordenamento é que o duplo grau de jurisdição e uma realidade incontrastável. Sempre foi assim entre nós. Isto mesmo se infere do art. 92 da CF, ao falar em Tribunais e Juízes Federais, Tribunais e Juízes Eleitorais etc. Por outro lado, como o § 2º do art. 5º da CF dispõe que os direitos e garantias expressos na Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que o Brasil seja parte, e considerando que a República Federativa do Brasil, pelo Decreto nº

678, de 6-11-1991, fez o depósito da Carta de Adesão ao ato internacional da Convenção Americana sobre direitos humanos (Pacto de São José da Costa Rica), considerando que o art. 8º, 2, daquela Convenção dispõe que durante o processo toda pessoa tem direito, em plena igualdade, a uma série de garantias mínimas, dentre estas a de recorrer da sentença para Juiz ou Tribunal Superior, pode-se concluir que o duplo grau de jurisdição é garantia constitucional." (In Processo Penal, vol. I, pág. 78, Editora Saraiva, 19ª. Edição, 1997)

Igualmente, os Juristas Antônio Carlos de Araújo Cintra, Ada Pellegrini Grinuver e Cândido R Dinamarco, discorrem sobre a matéria, assim:

"O duplo grau de jurisdição é, assim, acolhido pela generalidade dos sistemas processuais contemporâneos, inclusive pelo brasileiro. O princípio não é garantido constitucionalmente de modo expresso, entre nós, desde a República; mas a própria Constituição incumbe-se de atribuir a competência recursal a vários órgãos da jurisdição (art. 102, inc. II; art. 105, inc. II; art. 108, inc. II), prevendo expressamente, sob a denominação de tribunais, órgãos judiciários de segundo grau (v.g., art. 93, inc. III). Ademais, o Código de Processo Penal, o Código de Processo Civil, a Consolidação das Leis do Trabalho, leis extravagantes e as leis de organização judiciária prevêem e disciplinam o duplo grau de jurisdição." (In Teoria Geral do Processo, Malheiros Editores, 13ª. Edição, pág. 75)

A Constituição Federal, em seu inciso LV, art. 5°, assegurou, em processo judicial ou administrativo, o contraditório e a ampla defesa, com os meios (de prova) e recursos (à instância superior) a ela inerentes.

Diante da estreita interligação ou interdependência dos institutos da restituição, ressarcimento e compensação, conforme se depreende da leitura dos textos legais reguladores da matéria, e da posição da doutrina do dominante no que se refere ao direito de acesso ao duplo grau de jurisdição, constitucionalmente amparado, admito o recurso e dele tomo conhecimento por tempestivo.

DO MÉRITO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão do Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, que manteve o indeferimento, pelo Delegado da Delegacia da Receita Federal em Caxias do Sul - RS, do Pedido de Compensação

do IPI, referente ao 2° (segundo) decêndio de dezembro de 1995, 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.

A alegação da requerente de que a Lei n.° 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 direito 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 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 5°, 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 §§ 3° e 4°."*

O artigo 170 do CTN não deixa dúvida de que a compensação deve ser feita sob lei especifica; enquanto que o art. 34, § 5°, 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. E segundo o parágrafo 1° 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).

Processo : 11020.002191/95-01
Acórdão : 203-03.566

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.° 4.504/64 (Estatuto da Terra), e 5°, 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. 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;*

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.° 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, § 5° do ADCT, e que o Decreto n.° 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.

Também, as ementas de execução fiscal, bem como o Agravo de Instrumento transcritos nas Contra-razões da PFN Seccional de Caxias do Sul - RS, ratificam a necessidade de lei específica para a utilização de TDA na compensação de créditos tributários dos sujeitos passivos com a Fazenda Nacional. E a lei específica é a 4.504/64, art. 105, § 1°, "a" e o Decreto n.° 578/92, art. 11, inciso I, que autorizam a utilização dos TDA para pagamento de até cinqüenta por cento do ITR devido.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11020.002191/95-01
Acórdão : 203-03.566

Em face do exposto, **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO**, mantendo o indeferimento do pedido de compensação de TDA com o crédito do IPI referente ao 2° (segundo) decêndio de dezembro de 1995.

Sala da Sessões, em 15 de outubro de 1997

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO