



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	19/10/1999
C	<i>Stolzenfus</i>

Processo : 11080.004245/98-49
Acórdão : 201-72.876

Sessão : 09 de junho de 1999
Recurso : 110.727
Recorrente : CAMBRAIA E ROSA COMÉRCIO DE VEÍCULOS E SERVIÇOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

COFINS - TDAs - DIREITO À COMPENSAÇÃO. Inexiste previsão legal para a compensação de direitos creditórios relativos a Títulos da Dívida Agrária - TDAs com débito concernente à Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CAMBRAIA E ROSA COMÉRCIO DE VEÍCULOS E SERVIÇOS 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 09 de junho de 1999

Luiza Helena Galante de Moraes
Presidenta

Geraldo Moreira
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Rogério Gustavo Dreyer, Ana Neyle Olímpio Holanda, Valdemar Ludvig, Serafim Fernandes Corrêa e Sérgio Gomes Velloso.

Lar/ovrs



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 11080.004245/98-49

Acórdão : 201-72.876

Recurso : 110.727

Recorrente : CAMBRAIA E ROSA COMÉRCIO DE VEÍCULOS E SERVIÇOS LTDA.

RELATÓRIO

Trata o presente processo, em que é Recorrente Cambraia e Rosa Com. e Serviços Ltda., visando à compensação de direitos creditórios referentes a Títulos de Dívida Agrária com débitos da COFINS relativos a junho de 1998. Forte no disposto pelo artigo 7º, § 1º do Decreto nº 70.235/72, aduz que o seu pedido configura denúncia espontânea para prevenir o procedimento fiscal e a aplicação de penalidade frente ao seu indimplemento.

Junta ao processo cópia de escritura de cessão de direitos creditórios relativos a Títulos da Dívida Agrária (TDAs) para a empresa acima qualificada, pelo valor constante naquele documento.

Tais títulos teriam origem nas desapropriações em curso na região de Cascavel, oeste do Paraná.

A repartição de origem, através da Decisão nº 802/98, indeferiu o pedido, em face da inexistência de previsão legal da hipótese pretendida, de acordo com o artigo 66 da Lei nº 8.383/91 e alterações posteriores e, ainda, da Lei nº 9.430/96, também não aplicável à espécie. Salienta o Sr. Delegado que referida lei - e as Instruções Normativas que a disciplinaram - determinam que somente os créditos oriundos de tributos e contribuições administrados pela SRF poderão ser objeto de compensação, tendo como pressuposto a certeza e liquidez destes créditos (o que não ocorre no caso em análise, onde são oferecidos títulos ilíquidos, de natureza financeira), conforme preceitua o art. 170 do CTN. Citando jurisprudência, assevera que "em se tratando a compensação modalidade de extinção do crédito tributário, e consoante o estabelecido no art. 97 do CTN, vigora o princípio da reserva legal, restando ao administrador convalidar compensações apenas nos estritos ditames legais".

Discordando da decisão denegatória referida, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 30/36, onde tece considerações sobre a natureza das TDAs e sobre o direito de propriedade, afirmando também, em síntese, que a norma autorizativa do pedido encontra-se no art. 170 do CTN, que deve ser interpretado em sentido amplo, no contexto do artigo 146 da Carta Magna. Nesse particular, alega que a lei não faz limitação à "natureza ou origem do crédito que o sujeito passivo possa ter contra a Fazenda Pública", sendo irrelevantes ao



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004245/98-49

Acórdão : 201-72.876

tema as leis e diplomas infralegais relacionados na decisão denegatória. Reitera que os TDAs cumprem os requisitos necessários para promover a sua compensação com os débitos tributários que mantêm com a União, já que tem conversibilidade imediata em moeda corrente quando da sua apresentação do Fisco, segundo o Decreto nº 578/92.

Aduz ser defeso à administração impor limites ao direito de compensação, eis que, no seu entendimento, o art. 170 do CTN "não restringe a compensação de tributos com créditos de qualquer origem" e defende a necessidade de uma interpretação sistemática da Lei nº 8.383/91 - que considera "estranha à lide", pois - sempre segundo o seu entendimento - versa apenas sobre o Imposto de Renda. Menciona o encaminhamento de um projeto de lei versando sobre a quitação de débitos tributários perante a Fazenda Nacional e, ao final, discorre sobre a natureza jurídica das TDAs e sua viabilidade como meio de compensação, sustentando que vigora em nosso Sistema Jurídico o princípio da compensação declaratória (ato pela qual é reconhecida a compensação), princípio este não observado no caso presente. Conclui requerendo que seja julgado procedente o recurso para reformar a decisão denegatória, sendo reconhecido, por ato declaratório, a compensação pretendida, recebendo-se as TDAs oferecidas e excluindo-se a incidência de multa moratória.

A ilustrada Autoridade Monocrática, em judiosa decisão, indeferiu o pedido de compensação "por absoluta ausência de previsão legal".

Inconformada, a Empresa apresentou o Recurso de fls. 56/67 e, após eruditas considerações, que leio para conhecimento dos ilustres pares, requer:

"a) preliminarmente, o recebimento e o encaminhamento do presente recurso à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS (Portaria n.º 4.980/94), que deverá encaminhá-lo ao Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes, para regular processamento, sob os efeitos do artigo 151, III, do Código Tributário Nacional, em relação ao Crédito Tributário da compensação visada;

b) que seja julgado totalmente procedente o presente Recurso Voluntário rural, reformando-se a decisão recorrida para, por ato declaratório, ser reconhecida a compensação pretendida, excluída eventual multa de mura, com a consequente extinção da obrigação tributária apontada na peça inicial (artigo 156, II, do Código Tributário Nacional)".

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004245/98-49
Acórdão : 201-72.876

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR GEBER MOREIRA

Objetiva a Recorrente a compensação de direitos creditórios referentes a Títulos da Dívida Agrária com débitos da COFINS relativos ao período mencionado na peça inaugural destes autos.

De início, cabe ressaltar que o pedido da Interessada não cumpre os requisitos de impugnação previstos do Decreto nº 70.235/72, nem tampouco de suspensão da exigibilidade do crédito tributário prevista no artigo 151, inciso III, do CTN, por isso que não temos, no presente processo, notícia de formalização da exigência nos moldes do artigo 9º da Lei que regula o procedimento administrativo fiscal. Assim, não há que se falar em suspensão da exigência de um crédito não formalizado por Auto de Infração ou Notificação de Lançamento.

O que temos no processo é uma denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do CTN, que só opera seus efeitos acompanhada do pagamento dos tributos. Pagamento este entendido "*lato sensu*", ou seja, equivalente a um dos modos de extinção previstos no artigo 156 do Código Tributário. Deste modo, a compensação compõe essa modalidade, desde que operada dentro dos moldes do permissivo legal. Melhor esclarecendo, só há efetiva extinção se a compensação for efetuada de acordo com a legislação tributária que rege a matéria. Se não estiver, não opera efeito nenhum, e nem o artigo 138 a protegerá, neste caso, das cominações previstas para a falta ou mora das obrigações tributárias que pretendia extinguir.

Estabelece o artigo 170 do CTN, regra delimitadora do instituto da compensação em nosso ordenamento jurídico, consoante o artigo 146 da Carta Magna, *verbis*:

“Art. 170 - A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir a autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública”.

A Lei Complementar impõe um balizamento geral, mas remete poderes à lei ordinária para a sua implementação, nas condições e garantias que esta estipular. Tanto é, que apenas em 1991, com a edição da Lei n.º 8.383, é que passou a ser permitida a compensação, nos termos e condições ali determinados. A restrição imposta pelo CTN é de que se tratasse de créditos líquidos e certos, não podendo a Lei ampliar este conceito.

Em cumprimento ao artigo 170 do CTN, a Lei n.º 8.383/91, artigo 66, disciplinou a compensação, em seu “*caput*”, da seguinte forma:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004245/98-49

Acórdão : 201-72.876

“Art. 66 - Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes”.

Na verdade, a norma determinou que os créditos advindos de pagamentos indevidos ou a maior de tributos e contribuições federais fossem objeto de compensação contra a Fazenda Pública. Quanto aos demais créditos, no silêncio da lei, não foram contemplados, não havendo possibilidade de sua utilização, por falta de previsão legal. As alterações advindas das leis n.ºs 9.069/95 e 9.250/95 foram no sentido de introduzir as receitas patrimoniais e taxas no rol de créditos compensáveis e vincular a compensação àqueles de mesma espécie e destinação constitucional.

Por fim, as alterações advindas dos artigos 73 e 74 da Lei n.º 9.430/96 foram no sentido de disciplinar o disposto no Decreto-Lei n.º 2.287/86, que tratava de compensação ou restituição de indébitos tributários, o que certamente não contempla a pretensão da Requerente.

A Interessada efetuou a compensação com Títulos de Dívida Agrária (TDAs) com débitos vencidos de COFINS. É uma compensação entre títulos de natureza distinta, da dívida pública (de natureza financeira), com créditos de natureza tributária, sem qualquer autorização legal para tanto. As TDAs não integram o conceito de taxa, tributo, contribuição social ou receita patrimonial (receitas imobiliárias, receitas de valores mobiliários, participações e dividendos, conforme Lei n.º 4.320/64, art. 11, § 4º), estando excluídas da autorização legal decorrente da Lei n.º 8.383/91, com a redação dada pelas Leis n.ºs 9.069/95 e 9.250/95, bem como da autorização contida na Lei n.º 9.430/96.

Aliás, o próprio Código Civil, no seu artigo n.º 1.017, veda a compensação de dívidas fiscais da União, exceto nos casos de encontro entre a administração e o devedor, autorizados nas leis e regulamentos da Fazenda. De outra sorte, o artigo 54 da Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964 determina que “não será admitida a compensação da observação de recolher rendas ou receitas com direito creditório contra a Fazenda Pública”. De maneira que a regra geral é a de que não pode haver a compensação, a não ser que a lei estipule de maneira expressa em contrário. E só há previsão legal para compensação com o ITR (Lei n.º 4.504/64, art. 105, § 1º, “a”).

Analogamente, o próprio Poder Judiciário tem indeferido o depósito de TDAs para efeitos do artigo 151, inciso II, do CTN, conforme voto proferido pelo Exmo. Juiz Adhemar Maciel, no Agravo de Instrumento n.º 91.01.13142-7 contra Liminar de 1º Instância que deferiu a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 11080.004245/98-49

Acórdão : 201-72.876

substituição por TDAs dos depósitos em dinheiro efetuados nos autos de ação declaratória. Transcrevo abaixo, ementa do referido acórdão :

"PROCESSO CIVIL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO DE DINHEIRO POR TDAs. ART. 151, INC. II, DO CTN. LEI N.º 6.830/80. IMPOSSIBILIDADE.

I - O art. 151, II, do CTN exige, para a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o depósito de seu montante integral. Tal depósito, só pode ser em pecúnia, pois está adstrito à conversão automática era renda da Fazenda Pública. Não se tem como converter, de imediato, o depósito em TDAs em renda.

II - Ainda, o art. 38 da LEF não viola o art. 151, II, do CTN. Ambos exigem "depósito" para a ilisão da cobrança".

Em seu voto, o Sr. Juiz justificou:

"Mesmo sensível ao pedido da agravada, diante da realidade econômica porque todos passamos, não tenho como deferir seu justo pedido. Em primeiro lugar, a Fazenda não concordou. Em segundo lugar, o art. 151, II, do CTN exige, para a suspensão do exigibilidade do crédito tributário, o depósito de seu montante integral. Tal depósito, data vénia, só pode ser pecúnia, pois está adstrito à conversão automática em rendas da Fazenda Pública. Não se tem jeito de converter, de imediato, o depósito em TDAs em renda. Ademais, o art. 38 da LEF não briga com art. 151, do DIN. Ambos exigem "depósito" para a ilisão da cobrança. A jurisprudência do Tribunal, como demonstrou a fazenda, é pacífica a respeito".

Especificamente sobre a questão, pronunciou-se o Presidente do TRF da Primeira Região, em despacho que suspendeu Medida Liminar concedida, Diário de Justiça, 05 de agosto de 1996, nos seguintes termos:

"Trata-se de pedido de suspensão de efeitos de liminar, deferida, parcialmente, em Mandado de Segurança," ... para determinar à autoridade coatora tão-somente que receba os Títulos da Dívida Agrária em pagamento das Contribuições Sociais (PIS e COFINS) devidas pela Impetrante".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004245/98-49
Acórdão : 201-72.876

Argui a Fazenda Nacional, em face da liminar impugnada, risco de lesão à economia e à ordem pública. Deduz que a medida: a) cria obstáculo inaceitável para a administração da política fiscal, tumultuando os procedimentos de arrecadação tributária, cujo incremento, a toda evidência, é decisivo para o saneamento das contas públicas e o combate à inflação; b) outorga provimento desestabilizador de autuação do Fisco; c) introduz o risco, real, de repetição de ações semelhantes". Prossegue, aduzindo que, "a ausência de certeza jurídica quanto às condições de gerenciamento da política fiscal, com reflexos negativos sobre a política econômica em geral, para o que contribui a concessão de liminares em medidas cautelares como a de que se trata, tem, portanto, efeito deletério sobre a economia pública, a ser evitado por todos. Por outro lado, cumpre observar que o adiantamento da prestação jurisdicional com a entrega de Títulos de difícil liquidez no mercado, como ocorre no caso concreto, seguramente inviabiliza a pronta realização de receita, na hipótese de decisão definitiva desfavorável (sic) à Fazenda Pública Nacional".

Cuida-se, na espécie, de pretensão mandamental em que a Impetrante busca quitar débitos tributários através de Títulos da Dívida Agrária - TDAs.

Não se cogita, em sede de suspensão de segurança acerca de argumentos referentes ao mérito da impetração ou da juridicidade da Medida Liminar. Cabe, todavia, nesta instância, a discussão da matéria relativa ao risco de grave lesão à economia e à ordem públicas, como deduzido na inicial.

No caso dos autos, exsurge a lesão à economia pública, na medida em que o pagamento de tributos através de TDAs repercute na dificuldade de sua conversão em espécie, de vez que, faltando a estes os efeitos liberatório do débito tributário, o contribuinte não pode deles utilizar-se para quitação de débitos para com a Fazenda Pública, como se infere do precedente do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, colacionado às fls. 07 pela Requerente. Na esteira desse entendimento tem decidido este Tribunal que "as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário estão exaustivamente enumeradas no art. 151 do CTN, não constando desse elenco a possibilidade de depósitos em Títulos da Dívida Agrária, cujo resgate está sujeito ao decurso de prazo, o que não os equipara a dinheiro". (Agravio de Instrumento n.º 91.01.15422. Relator Juiz Vicente Leal, DJ de 21/05/92, pág. 13558, entre outros).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004245/98-49
Acórdão : 201-72.876

Assim, por entender estar configurado, na espécie, um dos pressupostos ensejadores da medida excepcional que ora se pleiteia, consubstanciado na ameaça de lesão à economia pública, defiro o pedido”.

No mesmo sentido, decidiu em 1º de outubro de 1996, o Egrégio Tribunal Federal da 4ª Região, 1ª Turma, por unanimidade, na Apelação Cível n.º 95.04.3783 5-8/PR, DJ 20/11/96, pág. 89.140:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. TITULOS, DE DÍVIDA AGRÁRIA - TDAS).

Os títulos de Dívida Agrária (TDAs) não constituem meio hábil para pagamento de tributos relativos ao Imposto de Renda (§ 1º do art. 105 da Lei n.º 4501/64”.

Por fim, mas não menos importante, é de se frisar a manifestação da MM. Juíza Lúcia Figueiredo, em despacho denegatório de efeito suspensivo ao Agravo de Instrumento n.º 97.03.013456-4, publicado no Diário da Justiça, fls. 21.800, de 09/04/97:

“Trata-se de Agravo de Instrumento interposto de decisão que, nos autos de execução fiscal movida contra a Agravante, deferiu a substituição dos bens oferecidos à penhora, em face da rejeição destes pela Exequente.

Alega agravante que o oferecimento das TDAs à penhora encontra previsão legal no art. 11, inciso II da Lei n.º 6.830/80, que a cotação lhes foi atribuída pela Portaria n.º 291/96.

Aduz que o entendimento jurisprudencial dominante afasta a rejeição dos títulos pelo Enexequente e pede o deferimento do efeito suspensivo ao despacho agravado, determinando que o ato de constrição judicial recaia sobre os bens oferecidos à penhora.

O presente agravo atende aos requisitos impostos pelo artigo 525 do Código de Processo Civil, com a redação dada pela Lei n.º 9.139, de 30/11/95, merecendo seguimento.

Passo a decidir.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.004245/98-49
Acórdão : 201-72.876

A MM. Juiza "a quo" entendeu descaber a penhora sobre títulos da Dívida Agrária (TDAs) em face da recusa da Fazenda Nacional.

Na verdade, tal recusa justifica-se na medida em que títulos da dívida pública podem ser oferecidos em penhora se tiverem colocação na Bolsa (art. 11, II). E isso, em virtude de, se improcedentes os embargos o bem possa ser levado a leilão e a Fazenda possa se ressarcir imediatamente.

Ora, se a liquidez do título não se apresenta, não é suscetível de penhora.

Nego, pois, o pedido de suspensão da decisão.

Comunique-se a Sra. Juiza que teve agravada sua decisão.

Intimem-se, a agravada, nos termos do inciso III, artigo 527, do Código de Processo Civil.

Após, condusos para inclusão em pauta".

A jurisprudência administrativa, por sua vez, inclina-se na mesma direção. O Segundo Conselho de Contribuintes decidiu, no Acórdão nº 201-71.069, pela impossibilidade da compensação pretendida por absoluta ausência de respaldo legal. Tal entendimento está expresso na ementa da referida decisão, *verbis*:

"PIS - COMPENSAÇÃO - TDA - Não há previsão legal para a compensação de direitos creditórios relativos à Títulos de Dívida Agrária - TDA com débito concernente à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS. A admissibilidade do recurso voluntário deverá ser feita pela autoridade "ad quem" em obediência ao duplo grau de jurisdição. Recurso Negado".

No que pertine à multa moratória, cabe esclarecer que a mora surge com o inadimplemento da obrigação em seu vencimento. Havendo créditos vencidos e não pagos, caso presente, incorre a autuada no pagamento de juros - de natureza compensatória - e multa - de natureza indenizatória.

Quanto à compensação declaratória, é de salientar-se que seu pressuposto básico é a concordância do Fisco com o procedimento realizado pela Interessada, perfectibilizando-se assim a extinção recíproca de créditos. Nesses termos, não há como acolher o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 11080.004245/98-49

Acórdão : 201-72.876

presente pedido, pois prescinde de autorização legal. Saliente-se que o princípio da legalidade deve permear toda a atividade pública, compatibilizando-se com os demais. Não há, portanto, a faculdade do administrador conceder ou não o direito à compensação pleiteada, ou o poder-dever de editar-se o "ato declaratório de compensação" haja vista a falta de previsão legal.

Diante deste contexto, em que pese os argumentos alinhavados na peça recursal, o elemento determinante para a não aceitação da compensação realizada é - reitere-se - a natureza indiscutivelmente financeira das TDAs. Em sua brilhante impugnação, o ínclito advogado contornou o disposto na parte inicial do art. 170 do CTN, *verbis*:

“A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir á Autoridade Administrativa (...).”

É exatamente neste ponto, cominado com o art. 146 da Constituição Federal, que - saliente-se mais uma vez - reside a legitimidade de toda a estrutura jurídico-normativa referida na decisão recorrida. Se ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude da lei, no dizer da Carta Magna, é exatamente esta lei - a lei complementar assim recepcionada pela CF/88 - que ampara a edição do arcabouço infralegal que versa sobre a matéria em análise.

Ante o exposto, conheço do recurso, mas lhe nego provimento, em face da inexistência de previsão legal do direito à compensação da COFINS com TDAs.

Sala das Sessões, em 09 de junho de 1999

GÉBER MOREIRA