



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

148

2.ª	PUBL. ADO NO D. O. U.
C	De 12/02/2001
C	§
	Rubrica

**Processo** : 11080.011816/98-38  
**Acórdão** : 203-06.721

**Sessão** : 15 de agosto de 2000  
**Recurso** : 114.021  
**Recorrente** : ADUBOS TREVO S/A - GRUPO TREVO  
**Recorrida** : DRJ em Porto Alegre - RS

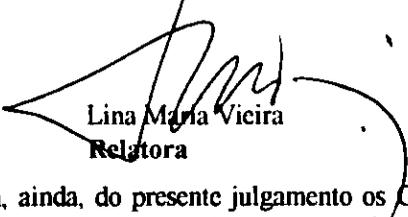
**NORMAS PROCESSUAIS - CONSTITUCIONALIDADE** - Não cabe ao Conselho de Contribuintes o controle de constitucionalidade das leis, matéria afeta ao Poder Judiciário.  
**DENÚNCIA ESPONTÂNEA** - Não exclui a responsabilidade pela infração quando não acompanhada pelo pagamento do tributo devido e dos encargos moratórios.  
**COFINS - COMPENSAÇÃO COM TÍTULOS DA DÍVIDA AGRÁRIA - IMPOSSIBILIDADE** - O CTN não contemplou os títulos da dívida pública como forma de liberação da obrigação tributária. Se fossem válidos consubstanciariam compensação, regulamentada no art. 170. O artigo 66 da Lei nº 8.383/91 permite a compensação de créditos decorrentes do pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais e receitas patrimoniais. Os direitos creditórios relativos a Apólices da Dívida Pública não se enquadram em nenhuma das hipóteses previstas naquele diploma legal. Tampouco o advento da Lei nº 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 (ADP).  
**COFINS - FALTA DE RECOLHIMENTO**. A falta de recolhimento da COFINS enseja o lançamento de ofício por parte da autoridade administrativa. Legítima, nessa hipótese, a exigência da multa por lançamento de ofício. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: ADUBOS TREVO S/A - GRUPO TREVO

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Daniel Corrêa Homem de Carvalho.

Sala das Sessões, em 15 de agosto de 2000

  
Otacilio Dantas Cartaxo  
Presidente

  
Lina Maria Vieira  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Lisboa Cardoso (Suplente), Renato Scalco Isquierdo, Mauro Wasilewski, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Suplente) e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.  
cl/mas



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 11080.011816/98-38  
**Acórdão** : 203-06.721

**Recurso** : 114.021  
**Recorrente** : ADUBOS TREVO S/A – GRUPO TREVO

## RELATÓRIO

A Dubos Trevo S.A., em data de 29.12.98, protocolizou pedido de Compensação, visando compensar a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS com direitos creditórios relativos a TDA de titularidade da requerente, referente ao período de 01/04/92 a 31/12/96. Referida contribuição está sendo exigida através de Auto de Infração, constante do Processo nº 11080.006090/97-02, cuja desistência foi efetuada, formalmente, através do presente pedido, relativamente à parte do litígio que diz respeito à COFINS incidente sobre fretes inclusos nas vendas mensais.

Às fls. 25 a 34 foi anexada cópia da decisão, proferida pelo julgador singular, no Processo nº 11080.006090/97-02, cuja ementa e a seguinte:

### “PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo.

### CONTRIBUIÇÃO PARA O FINAN. SEGUR. SOCIAL

Incide a COFINS sobre a receita bruta da empresa, compreendido, venda de mercadorias, mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza. (LC 70/91, art. 2º).

Apurada falta ou insuficiência de recolhimento da COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – é devida sua cobrança, com os encargos legais correspondentes.

Não há previsão constitucional de imunidade para a COFINS, nos casos que a Constituição Federal cita, uma vez que esta só alcança os impostos.

**AÇÃO FISCAL PROCEDENTE”.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 11080.011816/98-38  
Acórdão : 203-06.721

Decidindo o pedido de compensação de fls. 01 a 13, o Delegado da Receita Federal de Porto Alegre – RS o indeferiu, assim ementando a Decisão DRF nº 026/99, às fls.57 a 62:

**“COMPENSAÇÃO. TDA’S – TÍTULOS DA DÍVIDA AGRÁRIA – COM COFINS INCIDENTE SOBRE A RECEITA DE VENDAS DE MERCADORIAS E SERVIÇOS (AUTO DE INFRAÇÃO). Inexiste previsão legal que se autorize ou convalide compensação de créditos tributários com créditos advindos de Títulos da Dívida Agrária – TDA’s.**

**PEDIDO INDEFERIDO.”**

Não se conformando com o despacho denegatório, a interessada apresentou, tempestivamente, a impugnação de fls. 64 a 83, afirmando que as TDAs 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 TDAs. Por fim requer a procedência do pedido, a reforma da decisão denegatória, recebendo-se as TDAs oferecidas, com a conseqüente extinção da obrigação tributária.

Decidindo o pedido de compensação, a autoridade julgadora singular indeferiu a solicitação, assim ementando sua decisão de fls. 87 a 94:

“Assunto: Pedido de Compensação – Cofins/TDA

Períodos de Apuração: 01/04/1992 a 31/12/1996 (intercalados)

EMENTA: O direito à compensação previsto no artigo 170 do CTN, bem como o instituto da dação em pagamento constante do Código Civil, só poderão ser oponíveis à Administração Pública por expressa autorização legal. 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).

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA”.



Processo : 11080.011816/98-38

Acórdão : 203-06.721

Irresignada com a decisão monocrática, a interessada interpôs o recurso voluntário, às fls. 96 a 110, dirigido a este Colegiado, aduzindo, em síntese, que:

a) “Falece de razão o órgão julgador a quo, ao limitar a abrangência das disposições contidas no art. 9º do Decreto-Lei nº 70.235/72”;

b) aplicam-se ao caso em espécie as disposições contidas no art. 151, III do CTN;

c) as restrições contidas no art. 66 da Lei nº 8.383/91, com as alterações dadas pelas Leis nºs 9.069/95 e 9.250/95 disciplinam, apenas, o imposto de renda, sendo incabíveis ao caso em espécie;

d) a Lei nº 9.430/96 e o Decreto nº 2.138/97 não se prestam a regulamentar a compensação definida pelo art. 1.009 do Código Civil e art. 170 do CTN.

e) os Títulos da Dívida Agrária têm conversibilidade imediata, em moeda corrente, quando de sua apresentação à União, conforme arts. 1º e 3º do Decreto nº 578/92;

f) a compensação tributária é assegurada pelo art. 170 do CTN e não limita a natureza ou origem do crédito que o sujeito passivo possa ter contra a Fazenda Pública, apenas condiciona que estes sejam líquidos, certos e exigíveis; e

g) por fim, pede a reforma da decisão recorrida, o reconhecimento da compensação, a exclusão de eventual multa de mora e a extinção da obrigação tributária apontada na peça inicial.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.011816/98-38  
Acórdão : 203-06.721

### VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA LINA MARIA VIEIRA

O recurso é tempestivo, e tendo atendido aos demais pressupostos processuais para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Como se depreende do relato, trata-se de pedido de compensação de crédito, representado por Títulos da Dívida Agrária, com débitos de COFINS, relativos aos períodos de apuração de abril/92 a dez/96, que estão sendo exigidos através de Auto de Infração, lavrado em 02.09.97, de acordo com o Processo nº 11080.006090/97-02.

Preliminarmente, registre-se a inaplicabilidade ao caso do instituto da denúncia espontânea, requerida pela contribuinte, visto tratar-se de falta de pagamento da contribuição, cujo crédito tributário apresenta-se devidamente constituído e em plena fase de exigibilidade. Conforme preceitua o inciso I, do art. 7º do Decreto nº 70.235/72, o procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto. Já o § 1º desse artigo diz que o início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. Como a exigência teve início com o procedimento de ofício, excluída está a espontaneidade da contribuinte, sendo perfeitamente cabível a aplicação da multa de ofício, de acordo com o art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91. Ademais, a responsabilidade de infração é excluída, caso ocorra o pagamento de tributo denunciado ou o depósito de montante arbitrado pela autoridade tributária, antes de qualquer procedimento administrativo por parte da administração tributária, o que no presente caso, inorreu, limitando-se a contribuinte a ingressar com pedido de compensação do crédito tributário denunciado, com créditos decorrentes de Títulos da Dívida Agrária - TDA.

Portanto, no presente caso não cabe a aplicação do instituto da denúncia espontânea.

Quanto ao disposto no art. 151, III, do CTN, efetivamente as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, suspendem a exigibilidade do crédito tributário. No caso em apreço a recorrente reconheceu que é devedora da COFINS incidente sobre fretes, constante do Auto de Infração lavrado em 02.07.97, e desistiu, expressamente, deste item, no recurso interposto perante este Colegiado, oferecendo os Títulos da Dívida Agrária - TDA, de sua titularidade, para extinguir o crédito tributário em apreço. Ocorre que se mencionados títulos, nem para efeitos de garantia em depósito judicial estão sendo



Processo : 11080.011816/98-38  
Acórdão : 203-06.721

acolhidos, conforme entendimento pacífico do Poder Judiciário, (ementas de acórdãos abaixo transcritas), muito menos para pagamento ou compensação serão aceitos, pois contrariam, também, o disposto no artigo 162, incisos I e II do Código Tributário Nacional.

*“PROCESSO CIVIL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUBSTITUIÇÃO DE DINHEIRO POR TDAS. ART. 151, INC. II, DO CTN. LEI Nº 6.830/80. IMPOSSIBILIDADE.*

*1 - 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 em renda da Fazenda Pública. Não se tem como converter, de imediato, o depósito em TDAs em renda. (Agravo de Instrumento nº 91.01.13142-7)*

*“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. TÍTULOS 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 nº 4501/64).” (Apelação Cível nº 95.04.37835-8 PR, DJ 20/11/96, pág. 89140).*

No mérito, a faculdade de compensar débitos de tributos e contribuições federais com direitos creditórios, representados por Títulos da Dívida Agrária – TDA, já foi objeto de inúmeros acórdãos deste Conselho, cabendo destacar as razões de decidir, muito bem aduzidas no Acórdão nº 203-03.520, da lavra do ilustre Conselheiro e Presidente desta Câmara, Otacilio Dantas Cartaxo, o qual adoto, como razão de decidir e abaixo transcrevo:

*“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 2º (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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.011816/98-38  
Acórdão : 203-06.721

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.º 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 5º, assim dispõe: "Vigente o novo sistema tributário nacional fica assegurada a aplicação da legislação anterior, no que não seja incompatível com ele e com a legislação referida nos §§ 3º e 4º."*

O artigo 170 do CTN não deixa dúvida de que a compensação deve ser feita sob lei específica; enquanto que o art. 34, § 5º, assegura a aplicação da legislação vigente anteriormente à nova Constituição, no que não seja incompatível com o novo sistema tributário nacional.

Ora, a Lei n.º 4.504/64, em seu artigo 105, que trata da criação dos Títulos da Dívida Agrária - TDAs, cuidou também de seus resgates e utilizações. E segundo o parágrafo 1º 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.011816/98-38  
Acórdão : 203-06.721

*índices fixados pelo Conselho Nacional de Economia, e poderão ser utilizados:  
a) em pagamento de até cinqüenta por cento do Imposto Territorial Rural;"*  
(grifei).

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.º 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. E de acordo com o artigo 11 deste decreto, os TDAs 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.º 4.504/64, anterior à CF/88, autorizava a utilização dos TDAs em pagamentos de até 50,0% do



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

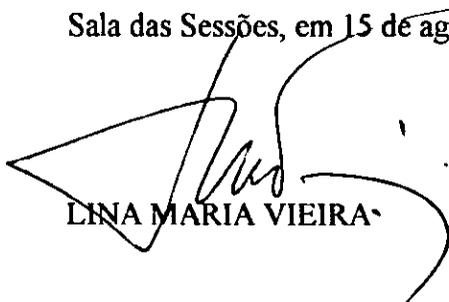
Processo : 11080.011816/98-38  
Acórdão : 203-06.721

Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, que esse diploma legal foi recepcionado pela nova Constituição, art. 34, § 5º, do ADCT, e que o Decreto n.º 578/92 manteve o limite de utilização dos TDAs 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 TDAs na compensação de créditos tributários dos sujeitos passivos com a Fazenda Nacional. E a lei específica é a 4.504/64, art. 105, § 1º, "a", e o Decreto n.º 578/92, art. 11, inciso I, que autorizam a utilização dos TDAs para pagamento de até cinquenta por cento do ITR devido".

Diante de todo o exposto, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, demonstrada a inexistência de previsão legal para a efetivação da compensação requerida, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de agosto de 2000

  
LINA MARIA VIEIRA