



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLI ADO NO D. O. U.
C	05 / 07 / 19 99
C	SA
	Rubrica

76

**Processo** : 13770.000548/96-60  
**Acórdão** : 202-11.009

**Sessão** : 07 de abril de 1999  
**Recurso** : 109.884  
**Recorrente** : JAGUAR CARS COMERCIAL E IMPORTADORA LTDA.  
**Recorrida** : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

**CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS** - 1) DENÚNCIA ESPONTÂNEA - A denúncia prevista no art. 138 do CTN deve vir acompanhada do pagamento do tributo e encargos legais cabíveis. 2) COMPENSAÇÃO DE TDA – Inadmissível por carência de Lei específica, nos termos do disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: JAGUAR CARS COMERCIAL E IMPORTADORA LTDA.

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

Sala das Sessões, em 07 de abril de 1999

Marcos Vinicius Neder de Lima  
**Presidente e Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Helvio Escovedo Barcellos, Tarásio Campelo Borges, Maria Teresa Martínez López, Luiz Roberto Domingo, Ricardo Leite Rodrigues e Oswaldo Tancredo de Oliveira.

LDSS/CF



**Processo** : 13770.000548/96-60

**Acórdão** : 202-11.009

**Recurso** : 109.884

**Recorrente** : JAGUAR CARS COMERCIAL E IMPORTADORA LTDA.

## RELATÓRIO

A Recorrente, nos autos qualificada, ingressou com pedido de "Denúncia Espontânea cumulada com pedido de compensação" com contribuição vincenda, sob a alegação de ser detentora de direitos creditórios referentes a títulos da Dívida Agrária - TDAs, conforme certidões de Escrituras Públicas de Cessão de Direitos Creditórios, inclusas nos autos.

Esclarece a solicitante que os direitos creditórios encontram-se perfeitamente formalizados em ação judicial que tramita pelo Juízo Federal da Vara de Cascavel-PR, estando, assim, devidamente sub-rogada nos direitos e prerrogativas em comento, na proporção, quantidade e limites constantes dos citados instrumentos de cessão.

Quanto à natureza jurídica dos TDAs, esclarece, através de citações doutrinárias, serem títulos de crédito "*sui generis*", de natureza constitucional e lastreado no direito de propriedade, que representa uma dívida contraída pela União, passando a consubstanciar para o Tesouro Nacional, a partir do seu vencimento, a própria moeda corrente. Constituem-se em títulos especiais, valendo-se como se dinheiro fossem para a Fazenda Pública Federal.

Quanto ao direito de compensação requerida, aduz que o artigo 1.017 do Código Civil não constitui óbice à possibilidade de compensação tributária.

Traz citações doutrinárias acerca da figura da compensação. Aduz que não há razão para que a autoridade administrativa possa resistir à idéia de compensação de crédito, pela natureza especial do TDA, se satisfeitos os pressupostos legais, quais sejam: reciprocidade das obrigações; liquidez das dívidas; exigibilidade atual das prestações; e fungibilidade dos débitos.

Registra que os direitos relativos a TDAs não lançados sob a forma escritural (artigo 1º do Decreto nº 578/92), tanto que exigíveis (vencidos), sujeitam-se ao mesmo regime jurídico dos títulos formalizados, nos termos da Instrução Normativa Conjunta nº 10, de 28 de dezembro de 1992.

A autoridade administrativa indeferiu o pedido por entender inexistência de previsão legal para a compensação pleiteada e no fato de que a denúncia espontânea deve ser acompanhada do pagamento relativo a matéria denunciada.

Através de impugnação, a contribuinte alega, em resumo, o seguinte:



**Processo : 13770.000548/96-60**  
**Acórdão : 202-11.009**

a) que a compensação tributária é assegurada ao contribuinte pelo artigo 170 do CTN, que exige a existência de créditos tributários, em face de créditos líquidos e certos, vencidos ou vencidos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública;

b) que caem por terra os argumentos da autoridade recorrida em basear o indeferimento do pedido compensatório na Lei nº 8.383/91 (estranha à lide), e em estabelecer o sofismo da necessidade da existência da lei ordinária para tanto, vez que referido direito está previsto no artigo 170 do Código Tributário Nacional, combinado com o artigo 146, III, da Constituição Federal, que estabeleceu novos rumos e limites ao referido dispositivo legal;

c) que, vencido o título, sua liquidez e exigibilidade são imediatos, podendo o titular do crédito valer-se do mesmo como se dinheiro fosse em relação ao seu emitente, ou seja, a Fazenda Pública Federal. Na espécie, o artigo encampado pela autoridade recorrida não tem qualquer aplicabilidade a direitos creditórios relativos aos TDA vencidos, já que estes tem conversibilidade imediata em moeda corrente quando de sua apresentação à União (arts. 1º e 3º do Decreto nº 578/92); e

d) que, ao propor a compensação em questão, dentro do prazo de liquidação da obrigação tributária, pretendeu a reclamante o pagamento integral da obrigação, de modo que, no caso, não há cogitar-se de atraso passível de indenização moratória.

A autoridade singular, através de decisão administrativa, indeferiu a compensação requerida, cuja ementa assim está redigida:

#### “PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS

Nos termos do art. 170 do CTN, a compensação deve ser prevista, expressamente, em lei que a autorize e fixe suas condições e garantias.

O Decreto 578/92 limitou as hipóteses de utilização dos TDA e, do rol ali elencado, não constatou o pagamento de tributos (exceção aos 50% do ITR).

Não se considera denúncia espontânea a simples confissão de dívida desacompanhada do pagamento do tributo devido.

Salvo se já declarado em DCTF, cabe lançamento de ofício da contribuição, com os acréscimos moratórios e a penalidade aplicável, por não estar suspensa a exigibilidade do crédito tributário.

**INDEFERIMENTO DE COMPENSAÇÃO REQUERIDA”.**



Processo : 13770.000548/96-60  
Acórdão : 202-11.009

Tempestivamente, o contribuinte apresenta recurso a este Colegiado, alegando, dentre os motivos expostos em sua impugnação, que não se pode concluir que, por falta de uma lei específica admitindo a compensação, o direito dos seus portadores fique anulado.

Continua dizendo que o papel da lei será o de, a qualquer tempo, especificar com clareza os limites mínimos e máximos da sua aceitabilidade, mas, de pronto, são eles aceitáveis, segundo os princípios gerais de direito, e até mesmo pelo direito natural, eis que a compensação é algo que se impõe à legislação de qualquer povo. É um princípio elementar de justiça. Que não é possível ao Fisco exigir o recebimento de um crédito independentemente do direito de quem tem seu título para receber. ~~Que nem se diga que o Decreto nº 578/92, dentre as hipóteses que arrola, não enuncia a compensação. É que, aduz, 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, citando, como exemplo, o caso da caução, em que normalmente se exige moeda.~~

Quanto à eficácia da denúncia espontânea e insubsistência das multas, vale-se de citação doutrinária para, no final, concluir que, por terem as multas natureza punitiva, o contribuinte não poderá ser apenado, quando busca exercer seu direito à compensação tributária. Passível de punição seria a conduta da Fazenda Pública (Tesouro Nacional), no sentido de não honrar o resgate tempestivo de títulos da dívida pública interna, como ocorre nos casos dos TDAs.

Considerando o disposto no artigo 32 da Medida Provisória nº 1621-32 e suas reedições posteriores, a Delegacia da Receita Federal em Vitória - ES negou seguimento ao Conselho de Contribuintes, por não ter a recorrente apresentado prova do depósito dos trinta por cento do crédito tributário.

Através de intimação, a administração solicita a apresentação, no prazo de 30 (trinta) dias, documento de arrecadação que comprove o pagamento do débito em questão, sob pena de envio do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para cobrança executiva.

Por último, consta dos autos informação de liminar em Mandado de Segurança, determinando o prosseguimento do presente processo, sem a obrigatoriedade do depósito recursal.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13770.000548/96-60  
Acórdão : 202-11.009

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Conforme relatado, trata-se de recurso voluntário interposto contra a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ, que indeferiu o pedido de denúncia espontânea cumulada com pedido de compensação de débito de contribuição com crédito oriundo de Títulos da Dívida Agrária.

Cumprе ressaltar, preliminarmente, que a denúncia espontânea a que alude a recorrente apenas excluiria a responsabilidade da infração, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional, no caso em que houvesse o pagamento do tributo antes de qualquer procedimento administrativo por parte do Fisco. Isso não ocorreu no presente caso, uma vez que a recorrente, tão-somente, ingressou com pedido de compensação de TDAs.

Com relação ao pedido de compensação de débitos fiscais com Títulos da Dívida Agrária, este já foi apreciado com propriedade pelo Acórdão nº 203-03.520, a cujas razões, neste particular, me reporto e transcrevo a seguir:

*“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.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 direitos 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)”.*



Processo : 13770.000548/96-60  
Acórdão : 202-11.009

*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 - TDA, 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 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 n.º 8.177/91, editou o Decreto n.º 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:***



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 13770.000548/96-60  
Acórdão : 202-11.009

- 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 TDA em pagamentos de até 50,0 % do Imposto Territorial Rural, 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 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."*

Em face do exposto, **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO**, mantendo o indeferimento do pedido de compensação solicitada.

Sala das Sessões, em 07 de abril de 1999

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA