



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

2.º	PUBLI CADO NO D. O. U.	208
C	De 09 / 08 / 19 99	
C		
	Rubrica	

**Processo** : 13770.000610/96-31  
**Acórdão** : 202-10.934  
**Sessão** : 03 de março de 1999  
**Recurso** : 109.870  
**Recorrente** : JAGUAR CARS COMERCIAL E IMPORTADORA LTDA.  
**Recorrida** : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

**CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS – PAGAMENTO DE DÉBITOS DE NATUREZA TRIBUTÁRIA COM DIREITOS CREDITÓRIOS DERIVADOS DE TDAs – Não existe previsão legal para pagamento e ou compensação de impostos e contribuições federais e multa de DCTF, com direitos creditórios decorrentes de Títulos da Dívida Agrária - TDAs. A admissibilidade do recurso voluntário deverá ser feita pela autoridade *ad quem*, em consonância com o disposto no artigo 8º da Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, e em obediência ao duplo grau de jurisdição. **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.** Ausentes, justificadamente os Conselheiros Helvio Escovedo Barcellos, Ricardo Leite Rodrigues e Oswaldo Tancredo de Oliveira.

Sala das Sessões, em 03 de março de 1999

Marcos Vinicius Neder de Lima  
**Presidente**

Maria Teresa Martínez López  
**Relatora**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Tarásio Campelo Borges, Luiz Roberto Domingo, Antonio Zomer (Suplente) e José Almeida Coelho (Suplente).

LDSS/CF



**Processo** : 13770.000610/96-31  
**Acórdão** : 202-10.934  
  
**Recurso** : 109.870  
**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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13770.000610/96-31  
Acórdão : 202-10.934

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 à matéria denunciada.

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

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 têm 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:

“CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

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).



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 13770.000610/96-31**

**Acórdão : 202-10.934**

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”.

Tempestivamente, a 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, de 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 13770.000610/96-31  
**Acórdão** : 202-10.934

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.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized loop at the top and a vertical line extending downwards.



Processo : 13770.000610/96-31  
Acórdão : 202-10.934

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Preliminarmente, como questão de ordem, cabe esclarecer que a competência do Segundo Conselho de Contribuintes está discriminada no artigo 8º da Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, na seguinte redação:

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

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

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

*III – Imposto sobre Propriedade Territorial Rural;*

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

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

*VI – Atividades de captação de poupança popular; e*

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

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



Processo : 13770.000610/96-31  
Acórdão : 202-10.934

*I – ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados;*

*II - restituição ou compensação dos impostos e contribuições relacionadas nos incisos de I a VII; e*

*III - reconhecimento do direito à isenção ou imunidade tributária.”*

Sou do entendimento de que, quer se trate a matéria, aqui analisada, como de “compensação”, como decidido pela autoridade singular, ou de “pagamento”, como pleiteado pela contribuinte, a competência está implícita no item VII do artigo 8º da referida Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, acima transcrito. Observo, também, que o “parágrafo único, do citado artigo 8º não foi taxativo, quanto às matérias ali discriminadas, ao mencionar a expressão “incluem-se”. Isto quer dizer que, além de “outras”, estão também *incluídas* as referidas naquele parágrafo, como as de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados, a de restituição ou compensação de impostos e contribuições mencionados no ato legal, e a de reconhecimento do direito à isenção ou imunidade tributária.

Por outro lado, o artigo 5º, LV, da Constituição Federal, assegurou a todos que buscam a prestação jurisdicional a aplicação do devido processo legal, ou seja, “*o due process of law*”. Dessa forma, não há mais dúvida de que, quer pelo artigo 5º, LV, da Constituição Federal, no qual assegura aos litigantes, em processo judicial e administrativo, o contraditório e a ampla defesa, quer, pelo estabelecido no artigo 8º da Portaria MP nº 55, de 16 de março de 1998, ser o presente recurso tempestivo e admissível, passando, portanto, a tomar conhecimento.

Vencida a preliminar, passo a analisar o mérito.

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

A Emenda Constitucional nº 10, de 10.11.64, introduziu alterações no artigo 147 da Constituição Federal de 1946, estabelecendo que a União poderá promover a desapropriação de propriedade rural, mediante pagamento em títulos especiais da dívida pública. Com fundamento nesse preceito, a Lei nº 4.504, de 30.11.64 – “Estatuto da Terra” -, criou, em seu artigo 105, os Títulos da Dívida Agrária, a seguir reproduzido:

*“Art. 105 – Com redação dada pela Lei nº 7.647, de 19.01.88.*



Processo : 13770.000610/96-31  
Acórdão : 202-10.934

*Fica o Poder Executivo autorizado a emitir títulos, denominados Títulos da Dívida Agrária, distribuídos em séries autônomas, respeitado o limite de circulação equivalente a 500.000.000 de OTN (quinhentos milhões de Obrigações do Tesouro Nacional).*

*§ 1º - Os títulos de que trata este artigo vencerão juros de 6% (seis por cento) a 12% (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 50% (cinquenta por cento) do Imposto Territorial Rural;*
- b) - em pagamento de preço de terras públicas;*
- c) - em caução para garantia de quaisquer contratos, obras e serviços celebrados com a União;*
- d) - como fiança em geral;*
- e) - em caução como garantia de empréstimos ou financiamentos em estabelecimentos da União, autarquias federais e sociedades de economia mista, em entidades ou fundos de aplicação às atividades rurais criadas para este fim;*
- f) - em depósito, para assegurar a execução em ações judiciais ou administrativas.*

*§ 2º - Com redação dada pela Lei nº 7.647, de 19.01.88.*

*Esses títulos serão nominativos ou ao portador e de valor nominal de referência equivalente ao de 5 (cinco), 10 (dez), 20 (vinte), 50 (cinquenta) e 100 (cem) Obrigações do Tesouro Nacional, ou outra unidade de correção monetária plena que venha a substituí-las, de acordo com o que estabelecer a regulamentação desta Lei.*

*§ 3º - Os títulos de cada série autônoma serão resgatados a partir do segundo ano de sua efetiva colocação em prazos variáveis de 5(cinco), 10 (dez), 15 (quinze) e 20 (vinte) anos, de conformidade com o que estabelecer a*



Processo : 13770.000610/96-31  
Acórdão : 202-10.934

*regulamentação desta Lei. Dentro de uma mesma série não se poderá fazer diferenciação de juros e de prazo.*

*§ 4º - Os orçamentos da União, a partir do relativo ao exercício de 1966, consignarão verbas específicas destinadas ao serviço de juros e amortização decorrentes desta Lei, inclusive as dotações necessárias para cumprimento da cláusula de correção monetária, as quais serão distribuídas automaticamente ao Tesouro Nacional.*

*§ 5º - O Poder Executivo, de acordo com autorização e as normas constantes deste artigo e dos parágrafos anteriores, regulamentará a expedição, condições e colocação dos Títulos da Dívida Agrária.*

*Art. 106 - A lei que for baixada para institucionalização do crédito rural tecnificado nos termos do artigo 83 fixará as normas gerais a que devem satisfazer os fundos de garantia e as formas permitidas para aplicação dos recursos provenientes da colocação, relativamente aos Títulos da Dívida Agrária ou de Bônus Rurais, emitidos pelos Governos Estaduais, para que estes possam ter direito a coobrigação da União Federal."*

A constituição federal de 1988, em seu artigo 184 dispôs que:

*"Art. 184 - Compete à União desapropriar por interesse social, para fins de reforma agrária, o imóvel rural que não esteja cumprindo sua função social, mediante prévia e justa indenização em títulos da dívida agrária, com cláusula de preservação do valor real, resgatáveis no prazo de até vinte anos, a partir do segundo ano de sua emissão, e cuja utilização será definida em lei.*

*§ 1º - As benfeitorias úteis e necessárias serão indenizadas em dinheiro.*

*§ 2º - O decreto que declarar o imóvel como de interesse social, para fins de reforma agrária, autoriza a União a propor a ação de desapropriação.*

*§ 3º - Cabe à lei complementar estabelecer procedimento contraditório especial, de rito sumário, para o processo judicial de desapropriação.*



Processo : 13770.000610/96-31  
Acórdão : 202-10.934

§ 4º - O orçamento fixará anualmente o volume total de títulos da dívida agrária, assim como o montante de recursos para atender ao programa de reforma agrária no exercício.

§ 5º - São isentas de impostos federais, estaduais e municipais as operações de transferência de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária.”

No que pertine à utilização dos TDA, o Decreto nº 578, de 24.06.92, em seu artigo 11, dispõe que:

“Art. 11 – Os TDA poderão ser utilizados em:

*I - pagamento de até cinquenta por cento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural;*

*II - pagamento de preço de terras públicas;*

*III - prestação de garantia;*

*IV - depósito, para assegurar a execução em ações judiciais ou administrativas;*

*V - caução, para garantia de:*

*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 para este fim.”*

Percebe-se, portanto, após todo o acima exposto, inexistir previsão legal para a modalidade de pagamento requerida, que na melhor forma de direito, nada mais é do que “**dação em pagamento**”. O Decreto nº 578, de 24.06.92, que regula os TDA, é taxativo nas hipóteses que autorizam a sua transmissão (artigo 11), não restando ali previsto o caso em análise, razão pela qual entendo não haver possibilidade de deferimento do pedido. Além do que, junte-se a isto, os títulos referidos são uma modalidade expendida com cronograma próprio de saque, o que lhe retira a característica de moeda de troca.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

**Processo** : 13770.000610/96-31  
**Acórdão** : 202-10.934

Há de se observar que, por justa razão, o legislador entendeu por bem permitir o uso dos TDA, somente nas hipóteses ali discriminadas, não cabendo a autoridade julgadora estender a outras hipóteses não previstas na lei. Também, partilho do entendimento de que, em matéria de pagamento ou de qualquer forma de extinção do crédito tributário, nas hipóteses contempladas no artigo 156 do Código Tributário Nacional (Modalidades de Extinção), não se pode recorrer às regras do direito privado, uma vez que o direito tributário contempla situações distintas em que a posição dos sujeitos ativos e passivos são diferentes das dos credores e devedores das obrigações privadas. Portanto, uma vez inexistente a previsão legal, advinda do direito tributário, nenhuma razão assiste à contribuinte.

Já a matéria sob análise neste Colegiado não é nova, já tendo sido objeto de muitos pronunciamentos, todos no sentido de que inexistente o direito de compensação do valor de TDA com débitos oriundos de tributos e contribuições, visto a carência de lei específica, nos termos do disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional.

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 nº 1, de 1969, e pelas posteriores”.

Já seu § 5º assim dispõe:

“Vigente o novo sistema tributário nacional, fica assegurada a aplicação da legislação anterior, no que não seja incompatível com ele e com a legislação 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 Federal, no que não seja incompatível com o novo Sistema Tributário Nacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 13770.000610/96-31**

**Acórdão : 202-10.934**

No que se refere a denúncia espontânea, também a decisão da autoridade singular não merece reparo. Consoante o artigo 138 do Código Tributário Nacional, não se considera denúncia espontânea a confissão de dívida desacompanhada do pagamento do tributo devido.

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

Sala das Sessões, em 03 de março de 1999

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Maria Teresa Martínez López', written over the printed name.

**MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ**