



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

**Processo nº** : 10508.000078/2004-17  
**Recurso nº** : 131.157  
**Acórdão nº** : 301-32.096  
**Sessão de** : 12 de setembro de 2005  
**Recorrente(s)** : CDI BRASIL INDUSTRIAL LTDA.  
**Recorrida** : DRJ/SALVADOR/BA

**PRELIMINAR DE NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.**

A simples alegação de violação aos princípios gerais de direito não enseja nulidade processual.

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO. EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO. OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS - DEBÊNTURES - DERIVADAS DE EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO. IMPOSSIBILIDADE.**

A falta de previsão legal em lei específica impede a restituição ou a compensação de créditos expressos em obrigações ao portador - debêntures - emitidas pela ELETROBRÁS, derivadas de empréstimo compulsório, relativos a quaisquer débitos, vencidos ou vincendos, de tributos ou contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB).

**RECURSO NEGADO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade. No mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
**OTACÍLIO DANTAS CARTAXO**  
Presidente e relator

Formalizado em: **11 NOV 2005**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Carlos Henrique Klaser Filho, Atalina Rodrigues Alves, José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Valmar Fonsêca de Menezes e Susy Gomes Hoffmann.

Processo nº : 10508.000078/2004-17  
Acórdão nº : 301-32.096

## RELATÓRIO

A Contribuinte já identificada formalizou junto a Delegacia da Receita Federal em Ilhéus-BA, por meio de Declaração de Compensação – DC, em 12/02/04 (fl. 01), o Pedido de Compensação de crédito oriundo de obrigações da ELETROBRÁS com débitos de tributos diversos no valor de R\$ 116.730,94.

Em razão da apresentação de forma didática e racional, notadamente por conter os elementos necessários à análise da matéria, adoto como parte integrante deste, o relatório elaborado pela relatoria da decisão de primeira instância, a saber:

“Trata-se de Manifestação de Inconformidade (fls. 24/61) contra o Despacho Decisório de fl. 22, proferido pela Delegacia da Receita Federal em Ilhéus.

2. Segundo consta da Informação SORAT nº 012/2004 (fl. 21), que lastreou o referido despacho decisório, o crédito a compensar se originaria de pedido de restituição de debêntures da Centrais Elétricas Brasileiras S/A – Eletrobrás, objeto do processo administrativo nº 11831.001927/2003-51, que foi indeferido pela DRF/Ilhéus, conforme fotocópia do despacho decisório à fl. 20.

3. Desta forma, diante do não reconhecimento do direito creditório, a Declaração de Compensação (DCOMP) apresentada pela contribuinte não foi homologada.

4. Irresignada, a contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade em comento, sendo essas as suas razões de defesa, em síntese:

- O parecer em litígio está baseado em legislação revogada; ao pretender a aplicação dos artigos 22 ou 23 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, que determinam o encaminhamento dos débitos à PFN para inscrição em Dívida Ativa da União, independentemente da apresentação de manifestação de inconformidade contra o não-reconhecimento de direito creditório;
- Porém, o art. 17, § 11 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, dispõe que a manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação obedecerá ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 1972, e enquadra-se no disposto no inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional – CTN, relativamente ao débito objeto da compensação;

Processo nº : 10508.000078/2004-17  
Acórdão nº : 301-32.096

- Desta forma, requer a aplicação ao presente caso do inciso III do art. 151 do CTN.”

A Decisão DRJ/SDR nº 05.799, de 10/09/04 (fls. 80/87) prolatou o acórdão que indeferiu a solicitação formulada pela Manifestante, consoante os argumentos contidos na ementa adiante transcrita:

“Ementa: EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO. RESGATE DE OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL.

É incabível o pagamento ou a compensação de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal com Empréstimo Compulsório recolhido à Eletrobrás, por falta de previsão legal.”

O voto condutor assinala que quanto às razões que motivaram indeferimento da compensação pleiteada nenhuma contestação foi apresentada pela interessada, que o pedido de restituição que originaria o crédito a compensar, foi indeferido pela DRF/Ilhéus, implicando na não homologação da Declaração de Compensação, em razão de não ser da competência da Receita Federal o atendimento do pleito outrora formulado.

Ciente da decisão de primeira instância por meio de AR em 20/09/04 (fl. 88-v), a contribuinte avia o seu recurso voluntário em 01/10/04 (fls. 89/129), portanto tempestivo, reiterando os termos contidos na exordial e na manifestação de inconformidade, complementando-os com os termos adiante resumidos:

1. O Recurso deverá ser recebido em seu duplo efeito nos moldes do art. 151-III do CTN c/c o art. 17, § 11, da Lei nº 10.883/03, que altera o art. 74 da Lei 9.430/96.
2. **Preliminarmente**, por meio de Despacho Decisório, a autoridade administrativa indeferiu o pedido de restituição arguindo que o crédito tratava-se de título público, nos termos da IN/SRF nº 226/02, havendo a contribuinte em contrapartida evidenciado e comprovado a natureza tributária do empréstimo compulsório (9STF RE 146615, 06/04/95). No entanto o acórdão foi totalmente omissivo, fundamentando-se apenas, no que tange a Administração e a Competência do empréstimo compulsório.
3. O Conselho de Contribuintes já pacificou o entendimento, no que tange a omissão das decisões administrativas, o que caracteriza o cerceamento de defesa. Menciona os acórdãos nº 108-05305 e 201-66637 nesse sentido.

Processo n° : 10508.000078/2004-17  
Acórdão n° : 301-32.096

4. Conceitua o ato administrativo como sendo o mesmo ato jurídico, no entanto diferenciando-os pela finalidade pública, para alegar a flagrante ilegalidade explícita da decisão proferida, face do cerceamento de defesa, para requerer a sua nulidade, de acordo com os art. 82 do C.C, que traz no seu bojo os arts. 129, 130 e 145.
5. Defende que a CF/88 por meio do seu art. 148-II de instituiu o tributo denominado Empréstimo Compulsório, sendo a União a pessoa jurídica titular do direito e da competência ao resultado da sua arrecadação, competência essa indelegável (art. 7º, CTN), sendo irrelevante se o montante recolhido veio ou não a ser revertido direta ou indiretamente em prol da União.
6. O Empréstimo Compulsório é um instituto que estabelece obrigações recíprocas aos contratantes, estando o particular sujeito a uma obrigação de dar dinheiro ao Estado que, por sua vez, encontra-se igualmente obrigado a, tempos depois, restituir este mesmo valor corrigido monetariamente e acrescido de juros.
7. Assim, a não ser pela sua fonte – a lei – o Empréstimo Compulsório corresponde a uma mera derivação do clássico empréstimo de coisas fungíveis, também conhecido como MUTUO pelo Direito Privado.
8. Menciona a consubstanciar essa tese o artigo 586 do Código Civil, onde o mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade ou quantidade, ..., retratando o princípio da igualdade.
9. Cita o Min. Pedro Acioli, do Tribunal Federal de Recursos, que ao apreciar a inconstitucionalidade do DL nº 2.288/86, afirmava que *“todo empréstimo compulsório em dinheiro pressupõe necessariamente devolução em dinheiro”*.
10. Que o plenário do e. Tribunal ao declarar a inconstitucionalidade dessa norma que instituiu um empréstimo compulsório sobre a aquisição de veículos e combustíveis, com restituição em cotas do Fundo Nacional de Desenvolvimento – FND, decidiu que em se tratando de mútuo compulsório, exigível em dinheiro, a sua devolução obriga-se a ser em espécie e não mediante cotas do FND, o que descaracteriza a figura do empréstimo.
11. Quanto à Administração do Tributo e a sua Fiscalização argüi que o referido crédito tributário foi instituído pela Lei nº 4.156/62, que sofreu várias alterações dentre elas o Dec. Nº

Processo n° : 10508.000078/2004-17  
Acórdão n° : 301-32.096

68.419/71, que aprovou o Regulamento do Imposto Único sobre Energia Elétrica, Fundo Federal de Eletrificação, Empréstimo Compulsório em favor da ELETROBRÁS. Que o Dec. n° 68.419/71 em seus arts. 7º e § 1º, 8º, 10 e 20, respectivamente, estabelece que: a) **art. 7º, caput** - ... na ausência de agência do Banco do Brasil, o recolhimento do imposto único será em órgão arrecadador da Secretaria da Receita Federal; art. 7º, § 1º - ... a guia de recolhimento mensal do imposto único obedecerá ao modelo e notas aprovados pela Secretaria da Receita Federal; b) **art. 8º** - deduzidos 0,5% para as despesas de arrecadação e fiscalização a cargo do Ministério da Fazenda...; c) **art. 10** - os distribuidores de energia elétrica são obrigados a possuir livro fiscal, destinado ao controle da arrecadação e do recolhimento do imposto único, cujo modelo e notas serão aprovadas pela Secretaria da Receita Federal; d) **art. 20** - a direção dos serviços de fiscalização do imposto único sobre energia elétrica compete à Secretaria da Receita Federal, do Ministério da Fazenda.

12. Para consubstanciar a sua tese menciona julgados do STJ (fl. 85) REsp. 611979 - DJ de 04/05/04; Resp. 605623 - DJ de 17/03/04, que expressa que "*a União manteve sob a sua responsabilidade e controle a arrecadação e o emprego dos recursos*" e REsp. 589522 - DJ de 23/03/04, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux.
13. Argüi que o próprio site da Secretaria da Receita Federal define a sua responsabilidade ao propagar que "A Secretaria da Receita Federal é o principal órgão de Administração Tributária no âmbito federal, sendo responsável pela administração de todos os tributos de competência da União e de várias contribuições sociais".
14. Defende, nos termos do art. 4º do CTN que o fato gerador é que determina a natureza jurídica específica, ou seja, as demais características formais (emissão de Obrigações ao Portador), bem como a sua destinação (Eletrobrás, FND, FFE, União Federal, Tesouro Nacional e etc...) são irrelevantes para qualificar o tributo.
15. Menciona, para consubstanciar a sua defesa, o Acórdão n° 303-31089, Sessão de 02/12/03, Recurso n° 124905, Rel. Conselheiro Irineu Bianchi, cuja ementa transcreve-se: "*EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO. RESTITUIÇÃO. A Secretaria da Receita Federal é competente para apreciar pedido de restituição do empréstimo compulsório instituído pelo Decreto-Lei n° 2.288/1986. Inteligência dos arts. 106 e 110, do CTN, c/c o*

Processo nº : 10508.000078/2004-17  
Acórdão nº : 301-32.096

*art.18, inciso II, § 4º da Lei nº 10.522, dos arts. 13 e 34 da IN 210 e do art. 9º XIX do regimento interno dos Conselhos de Contribuintes”.*

16. Argüi a responsabilidade solidária da União relativamente à restituição/compensação das obrigações da ELETROBRÁS, nos termos do § 3º do art. 4º da Lei nº 4.156/62, citando em defesa de sua tese o Acórdão nº 19.052/SP – 199700027740, DJ de 23/06/97, Rel. Min. Antônio de Pádua Ribeiro.
17. menciona também os arts. 275 do CC e 125 do CTN que tratam de responsabilidade solidária a se enquadrar ao caso vertente.
18. Historia sobre a evolução da legislação pertinente à matéria às fls. 89/97, citando jurisprudência para consubstanciar os seus argumentos de fato e de direito.
19. Que a conduta do contribuinte em apresentar espontaneamente as Declarações de Compensação, de acordo com o § 6º do art. 17 da Lei nº 10.833/03, já constitui o lançamento fiscal, o que lhe tornou hábil para a sua cobrança. Nesse sentido encontra-se o Resp. nº 332.693/SP, de 03/09/02, Rel. Min. Eliana Calmon, *verbis*: “*O fato gerador faz nascer a obrigação tributária, que se aperfeiçoa com o lançamento, ato pelo qual se constitui o crédito correspondente à obrigação (arts. 113 e 142 do CTN). (...).*”
20. Manifesta o entendimento dos Conselhos de Contribuintes relativamente a esse tema (denúncia espontânea, art. 138 do CTN) através dos acórdãos: 301-30213, 203-07387 e 103-21481, para concluir que os lançamentos foram devidamente efetuados pelo contribuinte (DCTF e DCOMP) e que também já são de conhecimento da própria SRF, que por intermédio do Comunicado de nº 000851332 estão efetuando a correspondente cobrança dos débitos. Logo, são indevidas as multas de mora pelo atraso na entrega da declaração de rendimento, como pretende a Fazenda Pública.
21. Sobre o direito potestativo do recorrente e não observado pela autoridade julgadora argüi que a legislação de regência sobre a compensação sofreu modificações importantes, em especial a MP nº 66/02, convertida na Lei nº 10.637/02, quando em seu art. 49 alterou o art. 74 da Lei nº 9.430/96, §§ 1º e 2º, que expressamente consagrou o direito de compensar administrativamente o seu crédito contra débito para a Fazenda Nacional. Em ato contínuo a IN/SRF nº 210/02, estatuiu em seu

Processo nº : 10508.000078/2004-17  
Acórdão nº : 301-32.096

art. 21 que o sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos, próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da SRF.

22. Menciona julgado do SRJ em seu favor (fl. 112), ou seja, em favor da compensação realizada entre empréstimo compulsório com PIS e COFINS, REsp. 587019 – DJ de 16/02/04, pág. 225, Rel. Min. José Delgado.
23. Menciona o entendimento esposado na Ação Declaratória nº 1991.61.00.036448-1, onde a d. Juíza ALDA MARIA BASTOS CAMINHA ANSALDI, titular da 1ª Vara Federal de São Paulo, faz contundente diferenciação entre as situações abordadas (pagamento indevido e ressarcimento) nos termos do art. 170 do CTN que, ao ser interpretado na consonância do art. 74 da Lei nº 9.430/96, permite induzir a possibilidade de compensação, porquanto, não mais alude a “pagamento indevido”, como fazia o art. 66 da Lei nº 8.383/91, mas a ressarcimentos”. Assim “ressarcimentos é conceito jurídico diverso de pagamento indevido”, o que significa dizer que o legislador da Lei nº 9.430/96 autorizou a utilização de créditos do contribuinte para fins de ressarcimentos com quaisquer tributos e contribuições”.
24. Segundo esse raciocínio menciona o parecer do Prof. Hugo de Brito Machado *“Por fim, a União Federal e responsável solidariamente pelo adimplemento de referidas obrigações, nos termos do art. 4º, § 3º, da Lei 4.156/62, razão pela qual o crédito pode ser usado para compensação com débitos de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal. A compensação de crédito contra a Fazenda Pública, com dívida tributária, independe de prévio assentimento do fisco, mas a este deve ser comunicada para fins de registro na contabilidade do ente público.”*
25. Finaliza a sua argumentação em relação a este tópico afirmando que o proprietário das debêntures emitidas pela ELETROBRÁS possui crédito oponível tanto contra a ELETROBRÁS como contra a União Federal, posto à solidariedade pressupõe, posto que a compensação é na verdade um efeito inexorável das obrigações jurídicas, deste contexto não se pode excluir a Fazenda Pública.
26. Invoca os princípios contidos no art. 37, CF/88, no sentido de chamar a atenção quanto ao tratamento justo a ser dispensado para o seu pleito.

Processo n° : 10508.000078/2004-17  
Acórdão n° : 301-32.096

27. O direito de compensar está expressamente consagrado pelo art. 49 da MP n° 66 convertida na Lei n° 10.637/02. Tal procedimento encontra-se disciplinado na IN/SRF n° 323/03, em especial no seu art. 3°.
28. Como se ainda não bastasse, a União Federal e a ELETROBRÁS vêm praticando reiteradamente compensações, acertos contábeis e societários, senão vejamos: a MP n° 2.181-45/01, que dispõe sobre operações financeiras entre o Tesouro Nacional e as entidades que menciona, e dá outras providências, em seu art. 9°, caput, inciso I e alínea c, estabelece que *“Fica a União autorizada, a critério do Ministro do Estado da fazenda, até o limite de R\$ 19.000.000.000,00 (dezenove bilhões de reais); II- receber os créditos de que trata o inciso I deste artigo, em dação de pagamento de créditos da União decorrentes; c) de outras obrigações da ELETROBRÁS e de empresas do sistema ELETROBRÁS”*.
29. Que o Dec. N° 98.899/90 que dispõe sobre o aumento de capital das Centrais Elétricas Brasileiras S.A. – Eletrobrás, em seu art. 1° autoriza a elevação do seu capital social, mediante a conversão de créditos do empréstimo compulsório.
30. Que o Dec. N° 95.790/88, em seu art. 1° já tratara da mesma matéria, cuja autorização para o aumento foi de CZ\$ 111.000.000.000,00 (cento e onze bilhões de cruzados).
31. Que a 72ª Assembléia Geral Extraordinária e 27ª Assembléia Geral Ordinária das Centrais Elétricas Brasileiras, S.A. – ELETROBRÁS, realizadas em 20/04/88, ocasião em que, “solicitando a palavra, o Representante da União Federal, acionista majoritário, disse que votava pela aprovação da matéria, considerando feitas a verificação e homologação do aumento de Capital da ELETROBRÁS de CZ\$ 402.668.538.630,55 para CZ\$ 458.635.508.009,03, por conversão de créditos do empréstimo compulsório”.
32. Menciona que o princípio universal da hermenêutica ministra que as normas restritivas de direitos não podem ser objeto de interpretação aplicativa de seu alcance, para em definitivo asseverar que se tem nenhum dispositivo legal que estabeleça o exercício do direito real potestativo, que é o caso em tela o dá compensação.
33. Finaliza trazendo aos autos alguns entendimentos de autoridades administrativas (fl. 118), extraído da Revista Consultor jurídico,



Processo nº : 10508.000078/2004-17  
Acórdão nº : 301-32.096

10/01/04 e da decisão da DRJ/SP, 5ª Turma nº 3.155, de 14/04/2003.

34. Requer o deferimento da restituição, tendo como resultado final a homologação das compensações vinculadas ao presente processo de restituição.

É o relatório.



Processo nº : 10508.000078/2004-17  
Acórdão nº : 301-32.096

## VOTO

Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo, Relator

A matéria versa sobre pedido de compensação de débitos de PIS e COFINS, por meio de “Declaração de Compensação”, com crédito do contribuinte oriundo de Empréstimo Compulsório em favor da ELETROBRÁS (obrigações ao portador), protocolado junto a DRF/Ilhéus-Ba e já indeferido pelo processo nº 11831.001927/2003-51.

De antemão rejeito, por insubsistente, a preliminar de nulidade suscitada pela ora Recorrente (fls. 92/94), decorrente do entendimento esposado pelo juízo *a quo*, quando utilizou os termos contidos no art. 74 da Lei nº 9.430/96, com suas alterações pelo art. 49 da Lei nº 10.833/03 e, notadamente do art. 4º da Lei nº 11.051/04, que incluiu o § 12 o qual estabeleceu que “será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: II – em que o crédito: e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela SRF”.

Note-se que mesmo antes da inclusão do § 12 ao art. 74 da Lei nº 9.430/96, pelo art 4º da Lei nº 11.051, de 29/12/04, o texto original do referido artigo somente admitia a restituição ou ressarcimento para a liquidação de quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF.

A matéria ora questionada, mesmo antes da publicação da lei introdutora do § 12, já fora disciplinada no âmbito da SRF através da alínea “b” do inciso II do art. 1º da IN/SRF nº 226/02, ao expressamente assinalar que “*será liminarmente indeferido o pedido ou a declaração de compensação cujo direito creditório tenha por base título público*”.

Ao tratar do tema sob a ótica da administração e do empréstimo compulsório o julgador de primeira instância não foi omissos, ao contrário foi preciso em seus argumentos e fundamentação legal, eis que o pretense crédito não se enquadra entre aqueles passíveis de compensação pela SRF.

Portanto, improcedente é a arguição de nulidade da ora Recorrente, posto que a simples alegação de que houve violação a princípios gerais de direito não enseja nulidade processual.

Vencida a preliminar, passo, então, à apreciação da matéria de mérito.

Em razão de reunir os elementos fáticos e de direito necessários à apreciação da matéria, por apresentar-se de forma didática, racional e de fácil

Processo nº : 10508.000078/2004-17  
Acórdão nº : 301-32.096

compreensão, enfim por resultar num trabalho escoreito, a ponto de se constituir num precedente de referência, adoto, na integralidade, o voto condutor da decisão prolatada através do acórdão de nº 302-36.831, da lavra da Conselheira Relatora MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM, da Segunda Câmara deste Conselho, adiante transcrito:

“O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

O art. 97 do CTN é a expressão do princípio da legalidade tributária de forma mais ampliada. A obrigatoriedade de lei alcança dentre as situações relativas aos tributos, a instituição e extinção dos mesmos, bem como a extinção de crédito tributário. O art. 156 relaciona as hipóteses de extinção do crédito tributário, *in verbis*:

*“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

I – o pagamento;

*II – a compensação;*

III – a transação;

IV – remissão;

V – a prescrição e a decadência;

VI – a conversão de depósito em renda;

VII – o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do depósito no artigo 150 e seus § 1º a 4º.

VIII – a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;

IX – a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objetivo de ação anulatória;

X – a decisão judicial passado em julgado.

*XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. (inciso incluído pela Lei Complementar nº 104/2001)*

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade

Processo nº : 10508.000078/2004-17  
Acórdão nº : 301-32.096

*da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149” (os grifos não são do original).*

Segundo o próprio CTN em seu art. 156, IX, só é possível a **dação em pagamento em bens imóveis**, inclusive, sujeito a regulamentação por lei ordinária, razão pela qual, à vista do referido artigo e à mingua de lei ordinária autorizadora, não é possível a extinção de créditos tributários mediante dação em pagamento de títulos mobiliários, e para o caso específico, tratam-se de títulos ao portador emitidos pelas Centrais Elétricas Brasileiras S.A. - ELETROBRÁS, denominados de *Obrigação ao Portador*.

A aceitação ou não da dação, fica vinculada ao interesse do sujeito ativo, sendo pois ato discricionário. Assim, só devem ser aceitos em dação os bens (imóveis) que tenham alguma utilidade para o serviço público ou que possam ter alguma aplicação em algum programa de interesse público, bem como na forma e condições estabelecidas em lei.

O instituto da dação em pagamento é modalidade de extinção de uma obrigação em que o credor pode consentir em receber coisa que não seja dinheiro, em substituição da prestação que lhe era devida (arts. 356 a 359 do novo Código Civil, Lei nº 10.406/2002 e o art. 995 do antigo Código Civil. Opera-se com o consentimento do credor em receber objeto diverso daquele que constituía a prestação, portanto, pressupõe o assentamento do credor, sendo imperiosa, portanto, a aceitação por parte do credor, o que, em se tratando de créditos tributários, não está sujeita à mera vontade do administrador, mas sim à autorização expressa de lei ou de ato legislativo que a equivalha.

Anteriormente, alguns entes federativos aceitavam a dação em bens móveis e atualmente vale lembrar que tal autorização se deu em relação à utilização de Títulos da Dívida Agrária – TDAs no pagamento de até 50% (cinquenta por cento) do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR (art. 105, § 1º, “a”, da Lei nº 4.504, de 30/11/64 e art. 11, I, do Decreto nº 578, de 24/06/92), bem assim em relação à utilização de títulos da dívida pública (Letras do Tesouro Nacional – LTNs, Letras Financeiras do Tesouro – LFTs e Notas do Tesouro Nacional – NTNs) para pagamento de tributos federais pelo seu valor de resgate, conforme art. 6º da Lei nº 10.179, 6/02/2001, que resultou da conversão da Medida Provisória nº 1.974-79, de 04/05/2000. Logo, nenhum outro título da dívida pública foi inserido.

Concluo, pois, que não há previsão legal para dação em pagamento de bens móveis.

Processo n° : 10508.000078/2004-17  
Acórdão n° : 301-32.096

Quanto a questão da compensação do alegado crédito representativo dos mencionados títulos com débitos no REFIS da empresa, tem-se que o art. 170 do CTN dispõe que a lei pode autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos do sujeito passivo, nas condições e garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, remetendo ao legislador ordinário o disciplinamento da matéria.

A Lei 8.383, de 30/12/91, em seu art. 66, disciplinou a compensação, em cumprimento ao disposto do art. 170 do CTN.

A respectiva 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. Os demais créditos não foram contemplados, não havendo possibilidade de sua utilização, por falta de previsão legal. As alterações posteriores através das Leis n°s 9.069, de 29/06/95 e 9.250, de 26/12/95, 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.

As modificações advindas dos art. 73 e 74 da Lei n° 9.430, de 27/12/96, foram no sentido de disciplinar o disposto no art. 7° do Decreto-lei n° 2.287, de 23/07/1986, que tratava de compensação de débitos antes de se efetuar a restituição de indébitos tributários ou o ressarcimento de créditos.

Ou seja, da análise dos dispositivos acima elencados, extrai-se que a compensação, no âmbito administrativo, de débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, somente é possível com valores que cumpram, cumulativamente, os seguintes requisitos:

- correspondem à crédito líquido e certo do sujeito passivo contra a Fazenda Nacional;
- decorram de pagamento de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, e sejam passíveis de restituição ou ressarcimento, assim considerados aqueles que decorram de pagamento indevido ou a maior que o devido; de erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento ou rescisão de decisão condenatória (**restituição**), e, ainda, os relacionados ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI (**ressarcimento**).



Processo n° : 10508.000078/2004-17  
Acórdão n° : 301-32.096

- As “Obrigações da Eletrobrás – Debêntures” não atendem as condições supra mencionadas, tendo em vista que a Lei n° 4.156 de 28/11/62, dispôs, em seu artigo 4°, sobre a instituição do empréstimo compulsório em favor da ELETROBRÁS, cobrado pelas empresas distribuidoras de energia elétrica, juntamente com suas contas, durante 5 (cinco) exercícios a contar de 1964, em face do qual os consumidores tomaram obrigações da referida Companhia, representadas por títulos de crédito resgatáveis no prazo de 10 (dez) anos, *in verbis*:

*“Art 4° Durante 5 (cinco) exercícios a partir de 1964, o consumidor de energia elétrica tomará obrigações da ELETROBRÁS, resgatáveis em 10 (dez) anos, a juros de 12% (doze por cento) ao ano, correspondente a 15% (quinze por cento) no primeiro exercício de 20% (vinte por cento) nos demais, sobre o valor de suas contas.*

§ 1° O distribuidor de energia fará cobrar ao consumidor, conjuntamente com as suas contas, o empréstimo de que trata este artigo e o recolherá com o imposto único.

§ 2° O consumidor apresentará as suas contas a ELETROBRÁS e receberá os títulos correspondentes ao valor das obrigações, acumulando-se as frações até totalizarem o valor de um título.

§ 3° É assegurada a responsabilidade solidária da União, em qualquer hipótese, pelo valor nominal dos títulos de que trata este artigo”.

O referido artigo sofreu alterações das Leis n° 4.156, de 28/11/62, e 4.364, de 22/07/64, basicamente em relação ao cálculo das parcelas do empréstimo e à destinação dos recursos arrecadados.

Para regulamentar o empréstimo em questão, foi editado o Decreto n° 52.888, de 20/11/63, que incumbiu o Ministério das Minas e Energia da expedição das instruções complementares relativas a sua arrecadação e das normas a serem observadas para a energia das obrigações.

A Lei n° 5.073, de 18/08/66, alterou o prazo de resgate das obrigações tomadas a partir de 1° de janeiro de 1967 para 20 (vinte) anos e prorrogou a cobrança do citado empréstimo compulsório até 31 de dezembro de 1973, conforme se verifica do texto transcrito a seguir:

**“Art. 2° A tomada de obrigações das Centrais Elétricas Brasileiras S.A. – ELETROBRÁS – instituída pelo art. 4° da Lei n° 4.156, de**

Processo nº : 10508.000078/2004-17  
Acórdão nº : 301-32.096

· 28 de novembro de 1962, com a redação alterada pelo art. 5º da Lei nº 4.676, de 16 de junho de 1965, fica prorrogada até 31 de dezembro de 1973.

Parágrafo único. A partir de 1º de janeiro de 1967, as obrigações a serem tomadas pelos consumidores de energia elétrica serão resgatáveis em 20 (vinte) anos, vencendo juros de 6% (seis por cento) ao ano sobre o valor nominal atualizado, por ocasião do respectivo pagamento, na forma prevista no art. 3º da Lei de nº 4.357, de 16 de julho de 1964, aplicando-se a mesma regra, por ocasião do resgate, para determinação do respectivo valor”(os grifos não são do original).

As referidas alterações foram tratadas no Regulamento do Imposto Único sobre Energia Elétrica, aprovado pelo Decreto nº 68.419, de 25/03/71, o qual dispôs que:

*“Art. 48 O empréstimo compulsório em favor da ELETROBRÁS, exigível até exercício de 1973, inclusive, será arrecadado pelos distribuidores de energia elétrica aos consumidores, em importância equivalente a 35% (trinta e cinco por cento) do valor do consumo, entendendo-se este como o produto do número de quilowatts-hora consumidos, pela tarifa fiscal a que se refere o art. 5º deste Regulamento.*

(...)

Art. 49. A arrecadação do empréstimo compulsório será efetuado nas contas de fornecimento de energia elétrica, devendo delas constar destacadamente das demais, a quantia do empréstimo devido.

Parágrafo único A ELETROBRÁS emitirá em contraprestação ao empréstimo arrecadado nas contas emitidas até 31 de dezembro de 1966, obrigações ao portador, resgatáveis em 10(dez) anos a juros de 12% (doze por cento) ao ano. As obrigações correspondentes ao empréstimo arrecadado nas contas emitidas a partir de 1º (primeiro) de janeiro de 1967 serão resgatáveis em 20 (vinte) anos, a juros de 6% (seis por cento) ao ano, sobre o valor nominal atualizado por ocasião do respectivo pagamento, na forma prevista no art. 3º da Lei nº 4.357, de 16/07/64, aplicando-se a mesma regra, por ocasião do resgate, para determinação do respectivo valor e adotando-se como termo inicial para aplicação do índice de correção o primeiro dia do ano seguinte àquele em que o empréstimo for arrecadado ao consumidor.

Processo nº : 10508.000078/2004-17  
Acórdão nº : 301-32.096

(...)

Art 62. As obrigações terão o seu valor nominal aprovado pela Assembléia Geral da ELETROBRÁS que autorizar a respectiva emissão, sendo-lhe facultado fazê-lo em séries de diferentes valores, dentro do mesmo ano, caso em que cada série será identificada por uma letra, seguida do ano da emissão".(os grifos não são do original)

A cobrança do empréstimo compulsório foi prorrogada, ainda, sucessivas vezes até a edição da Lei nº 7.181, de 20/12/83, que estendeu sua cobrança até o exercício de 1993.

A cobrança da referida exação foi recepcionada, expressamente, pelo § 12 do art. 34 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Pelo exposto, também não há previsão legal para o pleito de compensação, tendo em vista que:

- não obstante à questão levantada pela recorrente, no tocante ao empréstimo compulsório ser considerado tributo e ser administrado pela Eletrobrás, não lhe retirando o caráter tributário. Tem-se que de fato o art. 5º do CTN e art. 145 da Lei Maior definem quais as espécies de tributos que a União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios podem instituir: são os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria. Porém, a Constituição também prevê mais duas espécies de tributo: os empréstimos compulsórios (art. 148) e as contribuições sociais de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas (art. 149), como a própria interessada menciona é administrado pela Eletrobrás;
- o empréstimo compulsório de que trata a Lei nº 4.156/62 não é administrado pela Secretaria da Receita Federal, mas pela Eletrobrás, a quem a lei atribuiu competência para arrecadar, fiscalizar e aplicar os recursos com ele arrecadados;
- os valores representados pelo título em questão não são passíveis de restituição ou ressarcimento, uma vez que a liquidação dos mesmos ocorre por meio de resgate, a cargo da empresa emitente, no prazo indicado para tanto, ou conversão em ações do capital da sociedade emissora, nos casos em que é admitida;
- não há, no caso, crédito líquido e certo a ser reconhecido à interessada perante a Fazenda Nacional. Primeiro, porque a responsabilidade de União prevista no parágrafo 3º do artigo 4º da



Processo n° : 10508.000078/2004-17  
Acórdão n° : 301-32.096

Lei n° 4.156/62 (*sic*), é subsidiária, o que significa que o alegado crédito deve ser exigido, primeiramente, da Eletrobrás, para só então ser cobrado da União, o que não está demonstrado no caso.

(...).

Diante do exposto, nego provimento ao recurso.”

Ante o exposto, conheço do recurso por atender aos pressupostos à sua admissibilidade, para rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar-lhe provimento.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 12 de setembro de 2005

  
OTACÍLIO DANTAS CARTAXO – Relator e Presidente