2.º C C | PUBLICADO NO D. O. U. D. 14 / 08 / 2000 Rubrica

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.010610/99-47
Acórdão : 202-12.211

Sessão : 07 de junho de 2000
Recurso : 113.155
Recorrente : INDÚSTRIA GRÁFICA E EDITORA SERENA LTDA.
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

PIS – 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 APÓLICE DA DÍVIDA PÚBLICA* – 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: INDÚSTRIA GRÁFICA E EDITORA SERENA 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 junho de 2000

Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Oswaldo Tancredo de Oliveira, Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Ricardo Leite Rodrigues, Helvio Escovedo Barcellos, Luiz Roberto Domingo, Adolfo Montelo e Maria Teresa Martínez López.
cl/cf/opr

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.010610/99-47
Acórdão : 202-12.211

Recurso : 113.155
Recorrente : INDÚSTRIA GRÁFICA E EDITORA SERENA LTDA.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de denúncia espontânea cumulada com pedido de compensação de débito do Programa de Integração Social - PIS com Apólices da Dívida Pública.

A contribuinte apresentou, tempestivamente, a sua manifesta inconformidade, por intermédio do seu representante legal, em que alega, em síntese, o seguinte:

> ". o Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25/10/1996, é pressuposto mediato de validade de toda a legislação tributária, por sua natureza complementar (art. 146 da Constituição Federal), sendo que o seu art. 170 não limita a natureza ou origem do crédito que o sujeito passivo possa ter contra a Fazenda Pública, apenas condicionando que estes sejam líquidos, certos e exigíveis, por isso, não pode a Administração, inclusive mediante mera instrução normativa, fazer restrições e impor limites ao direito de compensação, assegurado ao contribuinte por lei complementar sob pena de violação de garantia constitucional (art. 5º, II);
>
> . logo, se a lei hierarquicamente superior (CTN - natureza complementar) não restringe a compensação de tributos com créditos de qualquer origem, não está o legislador ordinário autorizado a fazer a restrição e, tampouco, a administração a fazê-lo na via administrativa, como ocorreu no caso dos autos;
>
> . à vista do artigo 34, § 5º, do Ato das Disposições Transitórias da Constituição Federal de 1988 (CF/1988), não compete mais à legislação ordinária regulamentar o direito de compensação tributária previsto no preexistente artigo 170 do CTN;
>
> . por ser a compensação tributária prevista em norma geral de direito tributário, somente poderia ser disciplinada mediante lei complementar, nos termos do que dispõe o artigo 146, inciso III, da CF;

Processo : 10980.010610/99-47
Acórdão : 202-12.211

. portanto, não procede a autoridade reclamada basear o indeferimento do pedido compensatório na Lei n.° 8.383/1991, uma vez que o referido direito está previsto no artigo 170 do CTN, combinado com o artigo 146, III da CF, que estabeleceu novos marcos, rumos e limites ao referido dispositivo legal;

. assim, uma vez que o direito à compensação, previsto pela legislação complementar, por ainda não regulamentado e por deixar de especificar e muito menos restringir a natureza do crédito a ser compensado, deve ser considerado como um instituto de índole eminentemente civil, nos termos do artigo 1009 do Código Civil, que prevê a coexistência de débito e crédito para que seja formalizado;

. quanto à natureza jurídica das Apólices da Dívida Pública, em face da análise sistemática dos artigos 5°, XXXVI; 21, VII e IX; e 37 da Constituição Federal (CF/1988), conclui-se que representam uma dívida especial contraída pela União, passando a representar a partir de seu vencimento, a própria moeda corrente, tanto que, vencido o título, sua liquidez e exigibilidade são imediatas;

. assim, pode o referido título valer como se dinheiro fosse em relação ao seu emitente;

. o único benefício autoconcedido à União, à época, é que o resgate dos apólices emitidos em garantia do empréstimo fosse efetivado após determinado tempo já transcorrido, devendo o pagamento ocorrer em moeda corrente à época do resgate, corrigido ou atualizado monetariamente, sendo que, fluído o termo *ad quem*, equipara-se este, para todos os efeitos, àquele dinheiro que emprestou à União antecipadamente, tendo, como vantagem financeira, a atualização monetária pertinente;

. a decisão impugnada revela-se injurídica, ilegal e inconstitucional, tendo em vista que a reclamante utiliza-se dos meios pertinentes para ver operada a compensação a que tem direito;

. assim, as Apólices da Dívida Pública valem como se dinheiro fossem perante a Fazenda Pública Federal, devendo ser liquidadas de imediato, como meio de pagamento ou compensação;

. que o reconhecimento do crédito da contribuinte pela Administração não materializa ato discricionário; tanto que se verifique a exigibilidade das dívidas, que sejam líquidas e certas e que exista reciprocidade das obrigações, a autoridade administrativa tem o poder-dever de emitir o ato declaratório da compensação (*caput* do art. 37 da CF/1988)."

A autoridade monocrática indeferiu o pedido, por entender que não há previsão legal para compensação de tributo federal com apólice da dívida pública e que a denúncia espontânea só estaria caracterizada se acompanhada do pagamento do tributo em atraso.

Tempestivamente, a recorrente interpôs recurso a este Conselho, reprisando os argumentos já expendidos.

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.010610/99-47
Acórdão : 202-12.211

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Cumpre ressaltar, preliminarmente, que a denúncia espontânea a que alude a recorrente apenas excluiria a responsabilidade pela infração relativa ao não recolhimento do tributo no prazo previsto em lei, 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 não estamos diante de lançamento de ofício e a recorrente tão-somente ingressou com pedido de compensação de Apólices da Dívida Pública (ADP).

Relativamente ao pedido de compensação de débitos fiscais com ADPs, já é manso e pacífico o entendimento deste Colegiado, com diversos julgados no mesmo sentido. Dentre estes, reporto-me ao Acórdão nº 202-11.261, da lavra do ilustre Conselheiro Luiz Roberto Domingo, que aqui adoto e abaixo transcrevo em parte, a saber:

> *"O caso em apreço reserva similitude com os pedidos de compensação de débitos com créditos relativos a Títulos da Dívida Agrária, com as peculiaridades que as Apólices da Dívida Pública possuem.*
>
> *(...) As Apólices da Dívida Pública são, sem sombra de dúvidas, títulos de crédito, e como tais sujeitam-se a requisitos e princípios singulares, dos quais ressalto o requisito da liquidez, certeza, exigibilidade e o princípio da cartularidade.*
>
> *Como todo título de crédito, às Apólices da Dívida Pública, também, são atribuídos determinados princípios, dentre eles o da cartularidade, qual seja, requisito corpóreo individualizado do título, que lhe dá validade e representatividade de certa relação jurídica obrigacional pecuniária, pelo simples fato de existir.*
>
> *No caso, a mera juntada de uma cópia reprográfica do título não oferece ao credor a segurança jurídica de que ele exista em quantidade e qualidade alegadas. Daí, a exigência do crédito na forma que se coloca não é bastante para atender aos requisitos e princípios basilares dos títulos de crédito.*

Um título de crédito, ainda que possa ser considerado líquido e certo, para que complemente sua capacidade creditória depende de um terceiro elemento, qual seja o da exigibilidade. A exigibilidade é pressuposto da capacidade do Sujeito Ativo da relação jurídica creditória de requerer do Sujeito Passivo o adimplemento da obrigação. Sem ela, nenhum direito tem o Sujeito Ativo.

Quanto à exigibilidade, como visto, pairam dúvidas em relação à vigência das Apólices da Dívida Pública, face às disposições dos Decretos-Leis nºs 263/67 e 396/68, que estabeleceram prazo prescricional de seis meses, prorrogado por mais um ano, respectivamente, para o resgate dos valores entregues à União no início do século.

A validade dessas disposições normativas não podem ser objeto de discussão na esfera administrativa, seja por não ter cunho tributário especificamente, seja pelo fato de a matéria conter elementos que transcendem a competência deste Colegiado, tais como, a autenticidade dos títulos, o critério de correção monetária e, inclusive, os elementos constitutivos da relação jurídica estabelecida entre a União e os adquirentes dos títulos.

A par do princípio da cartularidade e do cumprimento do requisito da exigibilidade, face a possível prescrição dos títulos, cabe, ainda, esclarecer que, como dito, restariam da autenticidade dos títulos e o critério de correção monetária.

Compulsando publicações e apostilas dos freqüentes cursos e seminários que estão sendo ministrados a respeito da possibilidade de utilização das Apólices da Dívida Pública para pagamento de tributos, verifiquei que em nenhum deles foi dispensada a necessidade de comprovação de autenticidade das cártulas mediante Laudo Técnico pericial de exame documentoscópico, no qual o perito habilitado examina individualmente as manchas decorrentes de pigmentação, remendos e outros elementos capazes de serem reproduzidos, comparando com os padrões, tido com originais, sendo verificado seqüência de idéias, disposições estéticas, alinhamento horizontal e vertical, espaçamento e outros elementos que só são produzidos por gráficos de grande capacidade.

A complexidade das análises que são realizadas nos documentos demonstram, de uma lado, que é possível fazer uma falsificação desse título, e, de outro, que é possível que haja instrumentos falsificados no mercado. Por certo, não está em pauta um Título do Tesouro Nacional, cuja produção e o

sistema de controle seja conhecido e modernamente aferido. Está-se diante de um título cuja emissão deu-se a mais de 70 anos.

A simples possibilidade de existência de um título falsificado, com tanta perfeição que seja necessária a produção de prova pericial, por si só já justifica a descaracterização da certeza do título de crédito em questão.

O requisito da certeza é elemento essencial de um título de crédito, com o fim de dar-lhe a confiabilidade suficiente e capaz de sustentar sua exigibilidade. Sem que haja certeza o devedor não tem a segurança jurídica bastante para adimplir o débito, correndo o risco de pagar errado.

Ainda que fossem superadas as questões relativas à prescrição e à autenticidade do título, restaria o atendimento ao requisito da liquidez, considerando-se que o valor nominal da Apólice da Dívida Pública é de 1.000$000 (um conto de réis) com juros de 50$000 (cinqüenta contos de réis) ao ano.

A simples colação de tabela de atualização produzida pela Fundação Getúlio Vargas não é bastante para provar que aquele é o índice aplicável ao caso. Aliás, a Tabela de fls. 23 pouco elucida em relação ao método utilizado para apuração da correção monetária havida, inclusive, em relação ao período anterior à criação da referida Fundação (anterior a 1944).

As preliminares levantadas, por si sós, seriam bastante para não acolher o recurso, contudo, entendo, neste caso, necessário o acatamento da norma contida no art. 28 do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pela Lei nº 8.748, de 09/12/1993:

> *"Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso."*

Passo, então, à questão de mérito, a fim de dirimir a contenda por completo.

Com razão a recorrente quando alega que a Lei nº 8.383/91 é estranha à lide e que seu direito à compensação estaria garantido pelo artigo 170 do Código Tributário Nacional - CTN. A referida lei trata especificamente da

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.010610/99-47
Acórdão : 202-12.211

compensação de créditos tributários do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, sendo certo que, neste caso, os direitos creditórios da Recorrente são representados por um título de crédito de espécie não tributária, como bem reconhece a Recorrente em seu recurso, no qual, ao tratar "da natureza jurídica das Apólices da Dívida Pública", afirma:

> *"É um título de crédito* ***sui genereis****, de natureza legal e lastreado na cartularidade materializada em si próprio, que representa uma dívida especial contraída pela União."*
>
> *Ora, essa dívida especial é mobiliária e não tributária.*
>
> *O artigo 170 do CTN dispõe que:*
>
> *"A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública." (grifei).*

Ocorre que, no ordenamento, não há norma legal que autorize a compensação de dívida mobiliária da União, representada por Apólices da Dívida Pública, com obrigações tributária pecuniárias."

Isto posto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 07 de junho de 2000

MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA