



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

2.9	PUBLIADO NO D. O. U.	210
C	D. 22/12/2000	
C		
	Rubrica	

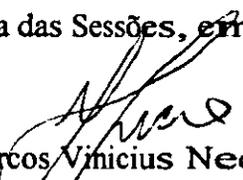
Processo : 10980.010927/98-01  
Número : 202-12.475  
Data : 12 de setembro de 2000  
Valor : 112.231  
Recorrente : INDÚSTRIA GRÁFICA E EDITORA SERENA LTDA.  
Local : DRJ em Curitiba - PR

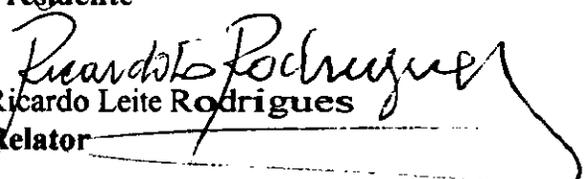
**PIS - DENÚNCIA ESPONTÂNEA – O pagamento é condição indispensável para a caracterização da denúncia espontânea, não havendo autorização legal para que seja substituído por pedido de compensação. PAGAMENTO DE DÉBITOS DE NATUREZA TRIBUTÁRIA COM TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA – Inadmissível, por carência de 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 12 de setembro de 2000

  
Marcos Vinicius Neder de Lima  
Presidente

  
Ricardo Leite Rodrigues  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros José de Almeida Coelho (suplente), Maria Teresa Martínez López, Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Oswaldo Tancredo de Oliveira, Luiz Roberto Domingo e Adolfo Montelo.

mp/cf/ovrs



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10980.010927/98-01  
**Acórdão** : 202-12.475

**Recurso** : 112.231  
**Recorrente** : INDÚSTRIA GRÁFICA E EDITORA SERENA LTDA.

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos do processo ora em julgamento, adoto e transcrevo o relatório da autoridade julgadora de primeira instância:

“Trata o presente processo de denúncia espontânea cumulada com pedido de compensação de débito da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, fls. 01/07, referente à parcela n.º 32, não paga, vencida em 31/07/1998 do processo de parcelamento n.º 10980.013.488/95-28, no valor de R\$1.303,08, com títulos da dívida pública.

Dentre outros documentos, foram anexadas as seguintes cópias: 1- um documento nomeado de Apólice da Dívida Pública, à fl. 21; 2- demonstrativo com cálculos de atualização de valores do referido título da dívida pública, à fl. 22; 3- DARF, não pago, referente ao parcelamento do PIS apurado em 01/1980, no valor de R\$1.303,08, à fl. 08; 4 - 21ª e 24ª alterações contratuais, às fls. 11/20.

Às fls. 24/25, encontra-se a decisão denegatória da DRF- Curitiba.

A contribuinte apresentou tempestivamente a sua *manifestação de inconformidade*, às fls. 28/34, por intermédio do seu representante legal, estabelecido pelo instrumento de mandato de fl. 09, onde alega, em síntese, que:

- Código Tributário Nacional (CTN), Lei n.º 5.172, de 25/10/1996, é pressuposto mediato de validade de toda a legislação tributária, por sua natureza de lei 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 por intermédio de 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);



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Processo** : 10980.010927/98-01  
**Acórdão** : 202-12.475

- 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;
- portanto, não procede a autoridade reclamada basear o indeferimento do pedido compensatório na Lei n.º 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, face à análise sistemática dos artigos 5º, 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;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Processo : 10980.010927/98-01**  
**Acórdão : 202-12.475**

- **único benefício autoconcedido à União, à época, é que o resgate dos títulos 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);**
- **ao denunciar espontaneamente os débitos e propor a compensação em questão, dentro do prazo de liquidação tributária, pretende a contribuinte a extinção integral por compensação ou pagamento da obrigação, haja vista que os referidos títulos valem como se fossem dinheiro, de modo que, no caso, não há que se cogitar de atraso passível de indenização moratória;**
- **diante do exposto requer que seja recepcionada e encaminhada a presente reclamação à DRF- Foz do Iguaçu para regular processamento, sob os efeitos do artigo 151 III, da Lei n.º 5.172/1966- Código Tributário Nacional- CTN e julgada procedente, reformando-se a decisão denegatória impugnada para, por ato declaratório, ser reconhecida a compensação pretendida, excluídas eventuais multa e mora, com a conseqüente extinção da obrigação tributária (art. 156, II, CTN).**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.010927/98-01  
Acórdão : 202-12.475

O julgador monocrático assim ementou sua decisão:

“Ementa: COMPENSAÇÃO- TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA.

Incabível a compensação, de que trata o art. 170 do CTN, envolvendo Títulos da Dívida Pública, por falta de previsão legal.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - NAO CARACTERIZAÇÃO DO PAGAMENTO.

O pagamento é condição indispensável para a caracterização da denúncia espontânea, não havendo autorização legal para que seja substituído por pedido de compensação.  
SOLICITAÇÃO IMPROCEDENTE”.

A contribuinte interpôs recurso voluntário, onde, preliminarmente, solicita o recebimento e o encaminhamento deste ao Segundo Conselho de Contribuintes e, quanto ao mérito, não concorda com a decisão recorrida e pede que seja reconhecida a compensação pretendida e excluída a multa de mora, com a conseqüente extinção da obrigação tributária apontada na peça inicial.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10980.010927/98-01  
**Acórdão** : 202-12.475

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR RICARDO LEITE RODRIGUES

O presente processo ora em julgamento trata de denúncia espontânea e pedido de compensação de débito de PIS com “créditos” provenientes de Títulos da Dívida Pública.

Quanto à questão preliminar levantada pela contribuinte de não apreciação de seu recurso, não vejo necessidade de enfrentá-la, já que em momento algum nos autos foi levantada a possibilidade de não encaminhamento desta peça recursal ao Segundo Conselho de Contribuintes.

Ainda, preliminarmente, cabe um esclarecimento sobre a denúncia espontânea alegada pela recorrente. No caso em exame, a recorrente solicitou a compensação de um débito de PIS com Títulos de Dívida Pública, antes de qualquer lançamento de ofício do Fisco, logo, não há que se falar em denúncia espontânea, pois o art. 138 do CTN estabelece que somente através do pagamento do tributo devido e dos juros de mora é que a responsabilidade pela infração cometida (recolhimento do tributo fora do prazo legal) é excluída por esta figura.

Com relação ao mérito, o entendimento da matéria ora em julgamento já está pacificado neste Colegiado.

O ilustre Conselheiro Luiz Roberto Domingo muito bem se posicionou sobre o assunto através do Acórdão nº 202-11.261, de sua lavra, e, por ter o mesmo entendimento, tomo a liberdade de adotar e transcrever parte deste.

“O caso em apreço reserva similitude com os pedidos de compensação de débitos com créditos relativos a Títulos da Dívida Agrária, com as ...

No tocante à matéria relativa ao pedido de compensação de débitos fiscais com Apólices da Dívida Pública, já está pacificada neste Colegiado o entendimento sobre o assunto, com base no voto condutor do ilustre Conselheiro Luiz Roberto Domingo no Recurso 101.410, conforme, parcialmente, a seguir transcrevo, o qual adoto como fundamento das razões de decidir o presente feito.

*(...) 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*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10980.010927/98-01  
 Acórdão : 202-12.475

*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 dívidas em relação à vigência das Apólices da Dívida Pública, face às disposições dos Decretos-Leis n.ºs 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.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10980.010927/98-01  
**Acórdão** : 202-12.475

*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 um 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. Esta-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 (cinquenta 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 elucidada 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).*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo :** 10980.010927/98-01  
**Acórdão :** 202-12.475

*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 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 generis, 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.”*

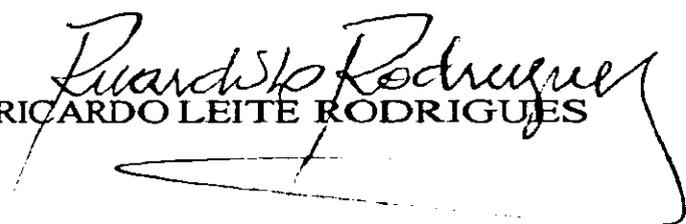


MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.010927/98-01  
Acórdão : 202-12.475

Pelo acima exposto, conheço do recurso para, no mérito, negar-lhe provimento.  
Sala das Sessões, em 12 de setembro de 2000

  
RICARDO LEITE RODRIGUES