

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 13/10/2000
C	.....
Rubrica	

338



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.014747/99-43

Acórdão : 203-06.744

Sessão : 16 de agosto de 2000

Recurso : 114.152

Recorrente : INDÚSTRIA GRÁFICA E EDITORA SERENA LTDA.

Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

**COFINS - COMPENSAÇÃO - APÓLICES DA DÍVIDA PÚBLICA -**  
 Imprescindível para apreciação de qualquer compensação a prova inequívoca da titularidade, liquidez e certeza do crédito com o qual se quer compensar a obrigação tributária pecuniária. Incabível à autoridade administrativa aceitar a compensação de débitos relativos a tributos e contribuições federais com créditos referentes a Apólices da Dívida Pública, seja por falta de previsão legal, que interrompa a prática de ato administrativo vinculado atinente à exigibilidade de crédito tributário, seja pela absoluta incerteza e liquidez de tais títulos. **Recurso a que se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos e recurso interposto por:  
**INDÚSTRIA GRÁFICA E EDITORA SERENA LTDA.**

**ACORDAM** os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.** Ausente, justificadamente, o Conselheiro Daniel Correa Homem de Carvalho.

Sala das Sessões, em 16 de agosto de 2000

Otacilio Danus Cartaxo  
**Presidente**

Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Lina Maria Vieira, Renato Scalco Isquierdo, Mauro Wasilewsk, Antonio Lisboa Cardoso (Suplente) e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Imp/cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.014747/99-43

Acórdão : 203-06.744

Recurso : 114.152

Recorrente : INDÚSTRIA GRÁFICA E EDITORA SERENA LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de denúncia espontânea cumulada com pedido de compensação de obrigação tributária pecuniária da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, referente à parcela nº 45/60 (processo nº 10980.013489/95-91), não paga, vencida em 31/08/99, no valor de R\$18.216,90, da qual declara ser inadimplente, e que, de outra parte, alega ser detentora de direitos creditórios relativos a Apólices da Dívida Pública, apresentando, às fls. 13, uma cópia simples do Título nº 116438, que teria sido emitido por força do Decreto nº 4.330, de 28 de janeiro de 1902, acompanhada de demonstrativo com cálculos de atualização monetária, às fls. 14, informando que a correção monetária do valor nominal de 1.000\$000 (um conto de réis) é devida na forma apurada pelo Instituto Brasileiro de Economia da Fundação Getúlio Vargas, requerendo, a final, que lhe seja declarada a compensação da totalidade do débito com a Apólice da Dívida Pública.

O pedido inicial foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal em Curitiba - PR, conforme despacho denegatório de fls. 15 e 16, encaminhando a interessada seu pedido de reforma dessa decisão à Delegacia da Receita Federal de Julgamento na mesma cidade, igualmente não obtendo sucesso em sua pretensão.

Quanto à matéria e fundamentos articulados no feito, adoto o relatório da Decisão Singular de fls. 26 a 32, cuja abrangência traz peculiar esclarecimento, o qual leio em Sessão.

A sobredita autoridade julgadora de primeira instância administrativa indeferiu o pedido de compensação, ementando sua decisão como segue:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/1980 e 31/01/1980

Ementa: COMPENSAÇÃO – APÓLICES DA DÍVIDA PÚBLICA.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10980.014747/99-43

Acórdão : 203-06.744

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA – NÃO 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 INDEFERIDA”.**

Devidamente intimada, por via postal, em 08 de março de 2000, como se verifica na cópia do Aviso de Recebimento de fls. 34, no dia 07 seguinte a interessada protocolizou seu recurso voluntário para este Egrégio Conselho de Contribuintes, no qual, após justificar o cabimento do recurso, aduz, resumidamente, que:

(i) a legislação citada na decisão recorrida não se presta a regulamentar a compensação definida pelo art. 1.009 do Código Civil e art. 170 do Código Tributário Nacional;

(ii) o direito à compensação pretendida é assegurado pelo art. 170 do Código Tributário Nacional, cuja interpretação deve ser a mais abrangente possível, observados apenas os limites constitucionais;

(iii) a Apólice da Dívida Pública apresentada é um título de crédito *sui generis* de natureza legal e lastreado na cartularidade, que representa uma dívida contraída pela União, passando a consubstanciar, a partir de seu vencimento, a própria moeda corrente, por força dos artigos 5º, inciso XXXVI, 21, incisos VII e IX, e 37 da Constituição Federal;

(iv) por diversas vezes a União tentou estabelecer prazo prescricional para as Apólices da Dívida Pública, seja com a Lei nº 4.069/62, não regulamentada, com os Decretos-Leis nºs 263/67 e 396/68, que padecem de vício de inconstitucionalidade, e pela Medida Provisória nº 1.238, de 14.12.95, sendo que, tratando-se de relação jurídica de mútuo, não poderiam ser alteradas unilateralmente pela União; e

(v) há eficácia na denúncia espontânea, vez que, tendo a multa caráter jurídico estritamente punitivo, não há falar-se em punição sem ter havido recusa do contribuinte em cumprir sua obrigação de liquidar o tributo, mediante o legítimo direito à compensação pleiteada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10980.014747/99-43

Acórdão : 203-06.744

Diante desses argumentos, solicita a interessada seja julgado procedente o presente recurso, reformando-se a decisão da autoridade julgadora monocrática para ser reconhecida a compensação pretendida.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "J. F. S." followed by a surname.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

342

Processo : 10980.014747/99-43  
Acórdão : 203-06.744

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ

O recurso é tempestivo e assente em lei, devendo ser conhecido.

A princípio, cumpre-nos afastar a aplicação do instituto da denúncia espontânea ao presente caso, pois é pré-requisito ao seu reconhecimento que tenha havido o prévio pagamento do tributo, se devido for. É o que estabelece o artigo 138 do Código Tributário Nacional – CTN e tal procedimento não se cogita tenha sido adotado pela recorrente, porquanto o seu pleito reside exatamente no seu inconformismo quanto à recusa da autoridade julgadora de primeira instância administrativa em acatar a pretendida compensação de Apólices da Dívida Pública com débito vencido da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

A jurisprudência administrativa, a respeito da matéria que nesta assentada se põe à apreciação deste Colegiado, tem se consolidado no sentido de que não existe previsão legal que ampare a pretendida compensação.

A propósito, peço vênia para transcrever excertos do voto condutor do Acórdão n.º 202-11.260, de cuidadosa lavra do i. Conselheiro Dr. Luiz Roberto Domingos, que adoto como razões de decidir, o qual, sobre idêntica matéria, assim se posicionou:

“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.

Com efeito, como se verifica dos autos do processo, a Recorrente não apresenta a Apólice da Dívida Pública que alega ser possuidora, juntando tão-somente cópia reprográfica da Apólice nº 391.541, que sequer está autenticada, seja por notário, seja pelo servidor da Receita Federal que recepcionou o processo no órgão de origem.

As Apólices da Dívida Pública são, sem sombra de dúvida, títulos de crédito, e como tais sujeitam-se a requisitos e princípios singulares, dos quais ressalta o requisito da liquidez, certeza, exigibilidade e o princípio da cartularidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.014747/99-43

Acórdão : 203-06.744

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.014747/99-43

Acórdão : 203-06.744

nenhum deles foi dispensada a necessidade de comprovação de autenticidade das cártyulas 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, tudo 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 (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. 21 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.014747/99-43

Acórdão : 203-06.744

contida no art. 28 do Decreto n.º 70.235/72, com redação dada pela Lei n.º 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 n.º 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, assiste, nesse ponto, inteira razão à Recorrente, pois essa intitulada “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 jurídico vigente, não há norma legal que autorize a compensação de dívida mobiliária da União, representada por Apólices da Dívida Pública, com obrigações tributárias pecuniárias.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.014747/99-43  
Acórdão : 203-06.744

Diante do exposto, considerando que as preliminares levantadas e em cumprimento ao comando normativo do art. 28 de Decreto nº 70.235/72, conheço do Recurso Voluntário para NEGAR-LHE PROVIMENTO."

Face a esses fundamentos, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário interposto, mantendo a decisão recorrida em seu inteiro teor.

É como voto.

Sala das Sessões, em 16 de agosto de 2000

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz". The signature is fluid and cursive, with the name clearly legible.