



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 08 / 06 / 1995
C	Rubrica

Processo n.º 13899.000076/93-00

Sessão de : 29 de setembro de 1994

Acórdão n.º 201-69.365

Recurso n.º: 97.597

Recorrente : DYNAPAC EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA.

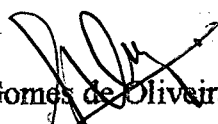
Recorrida : DRF em Osasco - SP

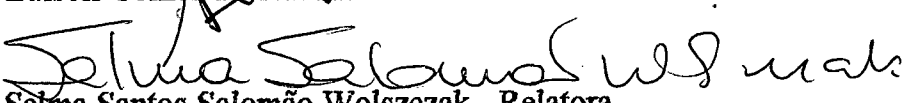
IPI - RESSARCIMENTO EM ESPÉCIE DE CRÉDITOS-PRÊMIO. O Parecer JCF 08-92 da Consultoria-Geral da República, aprovado pelo Exm.º Presidente da República e publicado no DOU em 07.07.86, tem caráter normativo e é de cumprimento obrigatório pelos órgãos hierarquizados. Cumpre, pois, reconhecer o direito ao crédito pelas exportações efetivamente realizadas ao abrigo de programas BEFIEX e contratadas antes de 31.12.89, corrigido monetariamente. Inexistência de questionamento quanto à matéria fática. **Recurso provido, defere-se o ressarcimento postulado.**

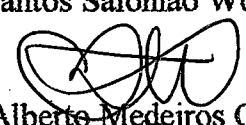
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DYNAPAC EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em ☐ dar ☒ provimento ao recurso. Ausente o Conselheiro Henrique Neves da Silva.

Sala das Sessões, em 29 de setembro de 1994


Edison Gomes de Oliveira - Presidente


Selma Santos Salomão Wolszczak - Relatora


Carlos Alberto Medeiros Coelho - Procurador-Representante da Fazenda Nacional

VISTA EM SESSÃO DE 10 NOV 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Sérgio Gomes Velloso, Rogério Gustavo Dreyer, Luiza Helena Galante de Moraes (Suplente), Expedito Terceiro Jorge Filho e Geber Moreira.

CF/eaal/.



Processo nº 13 899-000.076/93-00

Recurso nº 97.597

Acórdão nº 201-69.365

Recorrente: DYNAPAC EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA.

RELATÓRIO

A empresa aqui recorrente requereu à Receita Federal ressarcimento em espécie de crédito prêmio nos termos do pedido de fls. 01, invocando em seu apoio decisão que obteve da Consultoria-Geral da República em petição de nº 00401.000.105/92 (fls. 57), na qual solicitou que aquele órgão reconhecesse a aplicabilidade aos contratos por ela realizados do mesmo direito reconhecido por aquela Consultoria através do Parecer nº JCF-08, D.O.U. de 12.11.92 (fls. 68/84 dos autos) para as empresas nele mencionadas de usufruir do crédito-prêmio estabelecido no DL 491/69. O Parecer nº JCF-08 foi aprovado pelo Sr. Presidente da República, e publicado no D.O.U., adquirindo assim, por força do disposto no art. 22, § 2º, do Decreto 92.889/86, caráter normativo para a administração pública.

O pronunciamento da Consultoria está a fls. 64/67, e concluiu pelo acolhimento do pedido "na forma em que formulado" (Processo nº 00401.000105/92-Nota AT/MA 01-92 de 17.12.92), *in verbis*:

"Com fulcro no inciso II do artigo 150 da Magna Carta, não podemos instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente...", e à vista da documentação constante dos presentes autos, que se relacionam com as exportações efetivamente contratadas até 31.12.89 e realizadas dentro do prazo limite do Programa BEFIEX, não há como deixar de reconhecer a identidade das presentes situações com aquelas que deram origem ao Parecer CR/RN 03-92, homologado pelo Parecer JCF-08, de 09.11.92, à Nota CR-SG-07/92, aprovado por despacho do Senhor Consultor-Geral da República bem assim o Parecer Cr/Cg-03/92, homologado pelo Parecer JCF-10, 27.11.92, aprovado pelo Presidente da República, em 03.12.92."



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº 13899.000076/93-00

Acórdão nº 201-69.365

Em quota de fls. 158/160, esses fatos vêm relatados por Chefe de Serviço na DRF em Osasco, apontando-se ainda que diversas unidades da Receita *"levantaram dificuldades, quanto à observação dos dispositivos legais, provocando pronunciamento das instâncias superiores."*

Relata então a autoridade que a Chefia da Divisão de Tributação da Superintendência Regional da Receita solicitou à Coordenação do Sistema de Tributação, através do Telex nº 265, de 10.02.93, manifestação sobre qual o procedimento a ser adotado tanto em relação às beneficiárias do parecer mencionado, quanto em relação às que tiveram seus pedidos negados. Em resposta, o Coordenador teria enviado um Telex de nº 150, de 19.02.93, ausente destes autos, e no qual teria informado que o *"entendimento da Coordenação é no sentido de que o Parecer JCF-08 da Consultoria alcançaria apenas as empresas nele mencionadas, tendo em vista que o Sr. Secretário da Receita Federal não editara, até então, normas relativas à sua aplicação no âmbito administrativo daquela Secretaria."*

Esclarece ainda a quota de fls. 158/160 que a Divisão de Tributação da Superintendência em memorando de 03.03.93, nº 10804/007, propôs ao Superintendente fizesse circular a orientação da Coordenação mencionada.

O informante, entretanto, ponderou a seguir: *"Ocorre que, conforme consta nos autos, a empresa requereu e obteve PARECER DA CONSULTORIA GERAL DA REPÚBLICA (fls. 64/67), não submetido a aprovação do Exmo Sr. Presidente da República e não publicado no D.O.U., estendendo o entendimento do Parecer JCF-08 à peticionária."* (destaque do original). Propôs então o encaminhamento do processo à Divisão de Tributação da Superintendência, para exame e orientação. Essa quota veio datada de 23.04.93, e refere-se a pedido formulado em 15 de abril do mesmo ano.

Em 09 de maio de 1994, mais de um ano após, veio aos autos a informação DISIT, fls. 162/168, cujo inteiro teor leio em sessão, para melhor avaliação dos eminentes Conselheiros. (leio)

Como deflui dessa leitura, a Informação inicia assinalando que a matéria é de competência privativa do Delegado, e que portanto a manifestação da Superintendência expressa simples opinião. A seguir reproduz as normas contidas nos artigos 22 e 24 do Decreto 92.889/86, para concluir desde logo que esses dispositivos dizem respeito a consultas formuladas nos termos dos artigos 20 e 21 do mesmo diploma, enquanto que no caso a consulta foi provocada por pleito direto da



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13899.000076/93-00

Acórdão nº 201-69.365

empresa requerente à Consultoria. Prossegue a esforçada servidora aduzindo ainda *"que a Nota AT/MA nº 01/92, expedida em resposta à mesma petição, e o despacho do Sr. Consultor-Geral que a homologou e subscreveu, não se revestem dos requisitos estipulados nos art. 22, parágrafos 1º e 2º, e 24 do Decreto nº 92.889/86, posto que notadamente não foram submetidos à aprovação presidencial e, conseqüentemente, tampouco foram publicados no DOU. Assim sendo, conclui-se que não se pode conferir ao evocado pronunciamento da CGR os efeitos de que trata o § 2º do art. 22 daquele Decreto. Outrossim, o único ato para o qual prevalece esta situação é o Parecer JCF-08/92, e este, segundo orientação da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (Telex BSA nº 150/93) alcança apenas as empresas nele mencionadas."*

A manifestação da Divisão da Superintendência prossegue, ainda, apontando que a Advocacia-Geral da União - órgão que substituiu a Consultoria-Geral da República em suas antigas funções - tem reiteradamente denegado pleitos ulteriores, nos quais as empresas requerem extensão dos efeitos do Parecer JCF-08/92 a seus contratos, ponderando, ao assim decidir, que não é possível falar-se de extensão de um parecer de um pleito a outro *"em razão da necessidade imperiosa de análise dos elementos fáticos caso a caso"* (e.g. Notas AGU ns. 10,11,12,13 e 14/93, DOU de 08/05.93).

Em seu item seguinte, a Divisão afirma que a manifestação da CGR na Nota AT/MA nº 01/92, específica para o caso em exame, não tem caráter imperativo, devendo ser tomada como indicativa apenas de que há identidade entre a matéria de direito envolvida no respectivo pleito e aquela tratada no Parecer nº JCF 08-92. Conclui que há então aspectos fáticos a serem apreciados antes de se aplicarem à postulante as conclusões do mencionado Parecer, e os explicita, assim : *"verificação de serem as exportações a que concretamente se reporta no presente pleito efetivamente vinculadas a contratos de compra e venda fechados antes daquela data, os quais atendam ao disposto nas manifestações da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional sobre a compra e venda mercantil anteriores ao Parecer PGNF nº 149/92, mormente as efetuadas em seus Pareceres transcritos nos itens 33 e 34 do Parecer JCF - 08/92 , a existência de lide judicial sobre a mesma questão e a possível ocorrência de prescrição dos créditos em pauta."*

A d. servidora titular daquela Divisão analisa a seguir o Parecer JCF-08/92 emitido pela Consultoria-Geral da República, aprovado pelo Sr. Presidente da República e publicado no Diário Oficial, supra referido. Reproduz alguns de seus trechos e especialmente seu item 85, onde consta que, *"no particular atinente ao aproveitamento do crédito-prêmio, a questão há de ser resolvida, na ausência desse*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº 13899.000076/93-00

Acórdão nº 201-69.365

regulamento, segundo os preceitos do Decreto-lei nº 491, de 1968, e do Decreto nº 64.833, de 17 de julho de 1969, flagrante é a ilegalidade das Portarias nº 89/81 e 292/81, embora mais benéficas para os fabricantes-exportadores."

A opinião da DISIT prossegue assim exposta, *verbis*:

"concluindo:

a - os pronunciamentos da CGR emitidos no caso em exame não possuem os mesmos efeitos dos Pareceres daquele órgão aprovados pelo Sr. Presidente da República e publicados no DOU, nos termos do art. 22, parágrafo 2º, do Decreto nº 92.889/86;

b - o disposto no art. 22, parágrafo 2º, do Decreto nº 92.889/86, aplica-se, na hipótese aventada, apenas ao Parecer nº JCF-08/92, e este, por sua vez, alcança apenas as empresas nele mencionadas;

c - as manifestações da CGR referidas em "a" podem ser acatadas como indicativas de que a matéria de direito envolvida no respectivo pleito que lhe foi submetido pela ora interessada guarda identidade com a tratada no Parecer nº JCF-08/92, merecendo, portanto as mesmas considerações feitas neste último (o que não implica a obrigatoriedade de se reconhecer, sumariamente, que a mesma faz jus ao crédito-prêmio em todas as exportações a que concretamente se reporta, nem tampouco aceitar os montantes que declara, sendo tais elementos "fáticos" suscetíveis de exame);

d - os créditos-prêmio cujo direito foi reconhecido naquele ato devem, porém, ser aproveitados nas formas previstas no DL nº 491, §§ 1º e 2º, e Decreto nº 64.833/69, art. 3º, de acordo com as quais fica o ressarcimento em espécie restrito a situações limite, quando esgotadas as demais formas de aproveitamento que estipulam;

e - descabem, desta forma, pedidos diretos (i.e.: sem que antes se recorra às demais formas de aproveitamento previstas nos citados atos legais) de ressarcimento ou pagamento dos correspondentes créditos-prêmio;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13899.000076/93-00

Acórdão nº 201-69.365

f- entende-se, em princípio, que através do Parecer nº JCF-08/92, apenas foi denegada a correção cambial dos referidos créditos, não se podendo inferir, de plano, a partir do que expressamente consta do mesmo ato, que se tenha autorizado proceder à correção monetária das mesmas quantias.

Finalizando a informação aponta que é inaplicável à hipótese o disposto no artigo 66, § 3º, da Lei nº 8.383/91, razão porque não haveria embasamento legal para que a administração aceite cálculos efetuados com atualização monetária ou importâncias expressas em UFIR.

A fls. 183 está informação fiscal prestada pela Delegacia, que reproduz, por citação, os dizeres da manifestação supra relatada, emitida pela DISIT, e conclui opinando pelo indeferimento do pedido de ressarcimento, com base nos fundamentos expostos na mesma Informação DT 12.

O pleito foi então encaminhado ao Delegado, que a fls. 184 indeferiu o pedido, adotando como razões de decidir a informação DT 12/94 e a informação fiscal que a reproduziu, prestada na Delegacia, reconhecendo entretanto, o direito do contribuinte de, no prazo de 30 dias contados da ciência da decisão, ingressar com recurso dirigido ao Conselho de Contribuintes.

A fls. 186/202 está a peça recursal ora em apreciação, e faço em sessão sua integral leitura, para melhor e mais completa informação dos eminentes Conselheiros que compõem este Colegiado. (leio)

Anexou os documentos de fls. 217/289, que consistem nas DCTFs apresentadas ao Fisco, relativas ao período transcorrido desde a decisão da Consultoria-Geral da República, e onde se pode constatar a inexistência de débitos de IPI com os quais pudesse ter sido compensado o crédito cujo ressarcimento requer.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° 13 899-000.076/93-00

Acórdão n° 201-69.365

VOTO DA RELATORA, CONSELHEIRA SELMA SALOMÃO WOLSZCZAK

Trata-se aqui de pleito de ressarcimento em espécie de crédito-prêmio a exportação relativo a operações contratadas ao abrigo de Programas BEFIEX e de Termos de Garantia, mas implementadas após 31.12.89.

A decisão recorrida adota, por fundamentação, aquela constante da Informação DT n° 12, que se cinge à abordagem conceitual da espécie, versando matéria de direito não articulada com qualquer fato específico pertinente ao presente caso, e que o distinga por peculiaridades próprias. Assim, nenhuma razão de ordem fática foi invocada em suporte da decisão recorrida, embora tanto a Superintendência como a Delegacia tenham assinalado a competência do órgão para verificar e admitir ou não os números e fatos apresentados pela empresa em seu pleito. Tomo então a matéria fática como incontroversa nos autos.

Passo a apreciar as razões de direito apontadas na Informação DT n° 12, que fundamentam a decisão recorrida, na ordem em que ali constam elencadas como conclusões.

A primeira razão de decidir invocada, e exposta na alínea "a" das conclusões da Informação DT/12, consiste na afirmação de que, no caso, a consulta da recorrente à Consultoria-Geral da República é procedimento diverso do previsto nos artigos 20 e 21 do Decreto 92.889/86, razão porque a decisão nela proferida pela Consultoria não pode adquirir o caráter normativo de que trata o artigo 24 seguinte.

Não posso, entretanto, concordar com essa fundamentação, porquanto não vejo como o artigo 24 citado tenha pertinência com o caso. Com efeito, a empresa consultou o órgão da Presidência da República para que este reconhecesse a identidade entre a hipótese que lhe dizia respeito e a objeto do Parecer JCF 08-92, este sim de caráter normativo por força do disposto no artigo 22 do Dec. 92.889/86, uma vez que oriundo de consulta regida pelos artigos 20 e 21 do mesmo diploma,



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13899.000076/93-00

Acórdão nº 201-69.365

aprovado pelo Exmo. Sr. Presidente da República e publicado no Diário Oficial da União.

A referência ao artigo 24 somente teria sentido se efeitos dos artigos 22 ou 23 do mesmo diploma fossem visados, o que não ocorre no caso. Com efeito, diz o artigo 24:

" Art. 24 - Consideram-se pareceres da CGR, para efeito dos artigos 22 e 23, (...)

Há, pois, equívoco de ordem conceitual na decisão. O parecer é, em princípio, manifestação opinativa. O ato que o aprova e o manda aplicar ao caso ou normativamente é ato administrativo. No caso da Recorrente há um parecer (opinativo) da Consultoria Geral e um ato administrativo que o aprova, reconhecendo a identidade e a aplicabilidade ao caso da norma consubstanciada no Parecer JCF-08/92.

Cabe, para melhor esclarecimento, lembrar a lição sempre simples e definitiva de Hely Lopes Meirelles, *in* Direito Administrativo Brasileiro, pág. 176, 17a. ed., Malheiros Editores:

"Pareceres - Pareceres administrativos são manifestações de órgãos técnicos sobre assuntos submetidos à sua consideração. O parecer tem caráter meramente opinativo, não vinculando a Administração ou os particulares à sua motivação ou conclusões, SALVO SE APROVADO POR ATO SUBSEQÜENTE. JÁ ENTÃO, O QUE SUBSISTE COMO ATO ADMINISTRATIVO NÃO É O PARECER, MAS, SIM, O ATO DE SUA APROVAÇÃO, que poderá revestir a modalidade normativa, ordinatória, negocial ou punitiva."

"Parecer normativo: é aquele que, ao ser aprovado pela autoridade competente, é convertido em norma de procedimento interno, tornando-se impositivo e vinculante para todos os órgãos hierarquizados à autoridade que o aprovou. TAL PARECER, PARA O CASO QUE O PROPICIOU, É ATO INDIVIDUAL E CONCRETO; PARA OS CASOS FUTUROS, É ATO GERAL E NORMATIVO." (os destaques não são do original)

De fato, então, o Parecer da Consultoria é um parecer técnico de natureza opinativa. Já a decisão proferida é ato individual e concreto no caso em que pronunciada. Nos casos em que lhe confere a lei caráter normativo, é ato geral e normativo para todos os casos futuros em que se trate da mesma espécie.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13899.000076/93-00

Acórdão nº 201-69.365

No caso específico da Recorrente, existe um Parecer não normativo, emitido pela Consultoria-Geral, e aprovado pelo Consultor-Geral. Essa aprovação constitui, ato administrativo individual e concreto de aplicação específica ao caso em que pronunciado, e na hipótese tem efeito declaratório da identidade fática e jurídica das situações comparadas. Não é normativo, porquanto não institui norma a ser adotada para outros casos e para outras empresas, nem é ato de príncipe, mas sim ato declaratório, vinculado.

Acentuo que a obrigatoriedade de reconhecimento do direito à Recorrente decorre da identidade entre a hipótese de seu interesse e a versada no Parecer JCF 08/92, por força da regra inscrita no parágrafo 2º do artigo 22 do Decreto nº 92.899/86, e não da resposta dada à consulta formulada pela empresa.

Essa identidade poderia ter sido verificada pela Fazenda, se o pedido lhe houvesse sido diretamente apresentado. No caso, a empresa pediu o pronunciamento ao órgão da Presidência da República, e o obteve.

Na verdade, nenhum outro órgão era capaz, à época, de dar mais fiel testemunho acerca da identidade ou não das causas, vale dizer, do direito e da matéria fática discutida, eis que a Consultoria acabara de emitir o pronunciamento paradigma.

Com efeito, para que se aplique a terceiros um Parecer normativo da Consultoria é único requisito a identidade jurídica das hipóteses. Havendo o órgão jurídico mais elevado na hierarquia administrativa exarado sua manifestação quanto a essa identidade, tal manifestação é indubitavelmente definitiva.

A informação DT 12 é equivocada quando pretende que a resposta dada pela Consultoria-Geral à Recorrente somente tenha acolhimento como indicativo de identidade quanto à matéria de direito. A resposta dada pela douta Consultoria contém seu testemunho na matéria fática, não havendo como tergiversar a propósito.

Reproduzo:



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13899.000076/93-00

Acórdão nº 201-69.365

"Com fulcro no inciso II do artigo 150 da Magna Carta, não podemos "instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente...", e À VISTA DA DOCUMENTAÇÃO CONSTANTE DOS PRESENTES AUTOS, QUE SE RELACIONAM COM AS EXPORTAÇÕES EFETIVAMENTE CONTRATADAS ATÉ 31.12.89 E REALIZADAS DENTRO DO PRAZO LIMITE DO PROGRAMA BEFIEX, não há como deixar de reconhecer a identidade das presentes situações com aquelas que deram origem ao Parecer CR/RN 03-92, homologado pelo Parecer JCF-08, de 09.11.92, à Nota CR-SG-07/92, aprovado por despacho do Senhor Consultor-Geral da República bem assim o Parecer Cr/Cg-03/92, homologado pelo Parecer JCF-10, 27.11.92, aprovado pelo Presidente da República, em 03.12.92." (o destaque não é do original)

É indubitável que o pronunciamento da Consultoria, aprovado pelo Sr. Consultor-Geral, verificou a documentação relativa às exportações efetivamente contratadas até 31.12.89 e realizadas dentro do prazo limite do Programa BEFIEX de que gozava a empresa. Houve expressa apreciação e pronunciamento quanto à matéria fática e à documentação comprobatória.

Por isso mesmo também não tem pertinência ao caso o argumento seguinte da decisão recorrida, e que consiste na invocação de decisões do Advogado-Geral da União - órgão que substituiu a Consultoria-Geral da República nas suas antigas funções - e que tem reiteradamente denegado pleitos ulteriores, nos quais as empresas requerem extensão dos efeitos do Parecer JCF-08/92 a seus contratos.

De fato, o Advogado-Geral pondera, ao assim decidir, que não é possível falar-se de extensão de um parecer de um pleito a outro "em razão da necessidade imperiosa de análise dos elementos fáticos caso a caso."

Na hipótese aqui vertente, o próprio Sr. Consultor afirma categoricamente que os elementos fáticos foram examinados, analisados e são idênticos aos que compunham a realidade analisada e decidida através do Parecer JCF 08-92, normativo. Nada há de contraditório, pois, entre as decisões da antiga Consultoria e as da atual Advocacia-Geral.

Certamente as empresas podem postular ao órgão local da Fazenda o ressarcimento dos créditos a que julguem fazer jus por força da normatividade do



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13899.000076/93÷00

Acórdão nº 201-69.365

Parecer JCF 08/92. Essa possibilidade, entretanto, não ilide a prevalência do pronunciamento do órgão de superior hierarquia, quando existe, como no caso.

A Consultoria, no caso da Recorrente, pronunciou-se sem hesitações e sem qualquer ressalva, seja quanto aos fatos seja quanto ao direito, mas ao contrário foi taxativa e explícita ao apontar a identidade fática e jurídica, que obriga à aplicação do normativo JCF 08, e ao deferimento do direito ao crédito-prêmio.

Desta forma, tenho que a questão restou inteiramente deslindada, no mais alto nível hierárquico dentro da Administração. Por isso, entendo que, a opor-se à aplicação do normativo JCF 08-92 ao caso da Recorrente, havia a Fazenda que provar a dissemelhança para, assim apoiada, buscar a revisão do pronunciamento do órgão da Presidência da República na consulta que lhe foi formulada pela empresa. Nada disso foi feito aqui: a Fazenda não apontou qualquer ponto de discrepância ou dissemelhança entre os casos, nem, repita-se, contestou qualquer número ou dado fornecido pela recorrente, quanto à matéria de fato.

Afasto, portanto, o primeiro fundamento da decisão recorrida.

O segundo tópico da manifestação adotada como razão de decidir pelo Delegado no caso presente, teria origem em um suposto TELEX oriundo da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, e segundo o qual o Parecer JCF-08/92 alcança apenas as empresas nele mencionadas.

Prefiro acreditar na inexistência de uma tal comunicação (telex), ausente nos autos. De fato, não é crível que a Coordenação do Sistema de Tributação optasse por revogar *tout court* o parágrafo 2º do artigo 22 do Decreto 92.889/86, que confere caráter normativo aos Pareceres da Consultoria-Geral da República aprovados pelo Exmo. Sr. Presidente da República e publicados no Diário Oficial da União, como é o caso do Parecer JCF 08-92.

Como já ensinava Hely, o Parecer JCF 08, aprovado pelo Sr. Presidente da República, constitui, em relação às empresas nele mencionadas, "ATO INDIVIDUAL E CONCRETO; PARA OS CASOS FUTUROS, É UM ATO GERAL E NORMATIVO" (força do disposto no § 2º do artigo 22 do Dec. 92.899/86) sendo portanto incompreensível que se queira limitar seus efeitos às empresas que menciona. Fora ele limitado às empresas que menciona, e não seria normativo.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13899.000076/93-00

Acórdão nº 201-69.365

A decisão tomada pelo Sr. Presidente da República em caso específico com base em parecer da Consultoria-Geral da República ostenta obviamente caráter imperativo e mandatório: não normativo. Por isso, é de aplicação obrigatória somente em relação ao caso decidido, tal como em regra ocorre também com as decisões finais nos feitos judiciais. É um ato jurisdicional, como ensina Marcelo Caetano:

"(...) há órgãos da Administração que resolvem, com independência, casos concretos mediante julgamento, isto é, aplicando a lei a um caso concreto por solicitação dos interessados e precedendo audiência contraditória.

O ato que decide essa pendência de interesses é um ato jurídico unilateral de Direito Público, é praticado por um órgão da Administração, visa a produzir efeitos jurídicos num caso concreto, mas exerce a jurisdição contenciosa, e podemos chamar-lhe para simplificar, ato jurisdicional apenas.

(...) o ato jurisdicional se caracteriza por certos aspectos formais, sem que importe saber quem o pratica. E esses aspectos são: o fato de quem decide ter de ser solicitado por petição de interessado, a existência de conflito de interesses a resolver, a instrução do pedido com audiência de outros interessados, a decisão por aplicação da lei aos fatos provados - sem submissão a ordens ou instruções superiores.

(...) O ATO JURISDICIONAL RESOLVE CONFLITOS DE INTERESSES, MESMO QUANDO ESTEJAM EM CAUSA INTERESSES PÚBLICOS E INTERESSES PARTICULARES.

Quando prossegue interesses, a Administração deve procurar todos os caminhos legais e lícitos para dar conta da sua missão usando de iniciativa.

AO JULGAR CONFLITOS, O ÓRGÃO ADMINISTRATIVO DEVE COLOCAR-SE ACIMA DOS INTERESSES PARA AVERIGUAR SE AS PRETENSÕES EM COLISÃO ESTÃO, OU NÃO, CONFORMES COM A LEI, NO PROPÓSITO DE RESOLVER IMPARCIALMENTE."

(Marcelo Caetano, in Princípios Fundamentais do Direito Administrativo, pág. 119/120, Forense, 1a. ed., destaques nossos)



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13899.000076/93-00

Acórdão nº 201-69.365

O Sr. Presidente da República, no uso de suas atribuições, pôs fim a conflito que havia entre as empresas e a Fazenda, acolhendo o Parecer da Consultoria-Geral, após a audição da PGFN, tudo dentro do princípio que rege a prestação jurisdicional. A decisão proferida é jurisdicional, para o caso concreto em que proferida.

Ocorre que, dando publicidade à aprovação do Parecer da Consultoria, o Exmo. Sr. Presidente conferiu-lhe caráter normativo, vale dizer, obrigatoriedade de aplicação aos casos semelhantes, pelos órgãos hierarquizados.

Ora, nas hipóteses em que uma decisão do Executivo ou do Judiciário, por força de regra jurídica de direito positivo, adquire caráter normativo, não há mais falar em que seus efeitos se exauem no cumprimento em relação às empresas originalmente interessadas e partes nos respectivos processos.

Por outro lado, o caráter normativo daquela decisão independe de qualquer homologação, acolhimento ou publicidade a ser dada por funcionário da Receita Federal, ainda que seu titular. A objeção não encontra respaldo em qualquer ordem de raciocínio jurídico.

Tal telex, se existe, reflete mero lapso, evidente equívoco, e, ademais de não se constituir em ato de legislação, não é capaz de produzir qualquer efeito, porque afronta a letra expressa de lei específica.

O terceiro fundamento da decisão recorrida confunde-se com o primeiro. Como já explicitiei anteriormente, penso que somente cabe questionar o acatamento da manifestação da Consultoria acerca da identidade da matéria se a Fazenda possui e apresenta as provas da dissemelhança, e, ainda assim, se o fizer pela representação à Presidência da República. Tratando-se de órgão jurídico da mais alta hierarquia administrativa, não vejo como possa, de outra maneira, ser requestionada em nível inferior a identidade jurídica e fática por ele proclamada.

Destaca-se aqui a circunstância de que o Fisco não apontou discrepância, equívoco ou incorreção nos números e dados apontados pela empresa em seu pedido. Determina a Instrução Normativa 125, em seu item 4, *verbis*:



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13899.000076/93-00

Acórdão nº 201-69.365

"4. O pedido será apreciado pelas Delegacias da Receita Federal e Inspetorias da Receita Federal de classe "Especial", que ADOTARÃO PROVIDÊNCIAS NO SENTIDO DE AGILIZAR A TRAMITAÇÃO DO PROCESSO, devendo observar, a seu prudente juízo, os critérios seguintes:

4.1 Tratando-se de empresa sem tradição no local ou SE O VALOR DO RESSARCIMENTO FOR EXPRESSIVO, SERÃO DETERMINADAS VERIFICAÇÕES FISCAIS PRELIMINARES, VISANDO AO EXAME SUMÁRIO DOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DO CRÉDITO OBJETO DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPROBATÓRIOS DAS OPERAÇÕES QUE LHE DERAM ORIGEM."(destaques nossos)

No caso, está claro que a agilização na tramitação do pedido não foi observada. Como entretanto tanto a Superintendência como a Delegacia proclamam a competência do órgão local para examinar e verificar os elementos fáticos, tenho que eles foram examinados, na forma do comando contido na regra transcrita, nada se encontrando de discrepante a apontar.

Em outros termos, a matéria fática já fora apreciada pela douta Consultoria-Geral da República. Entretanto, a empresa não se deu ao cuidado de juntar aos autos cópia daquele administrativo de sorte que se dispusesse dos números e das pertinências ali tratadas. Assim, tem plena razão de ser a ponderação da DISIT, no sentido de que cabia à Delegacia a verificação fática em relação aos números e dados apresentados para ressarcimento, no fito de apurar sua coincidência com aqueles objeto do pronunciamento da douta Consultoria. Aplicável, portanto, como bem apontaram ambas as autoridades administrativas, a regra geral de regência dos ressarcimentos, supra reproduzida, que comanda a verificação em causa.

Assim, posto que a competência de verificação foi proclamada pela autoridade local, e visto que o indeferimento do pedido não teve qualquer apoio em argumentação de ordem fática, que contraditasse a pretensão da empresa, concluo que esse argumento não tem sentido lógico e não pode prosperar.

As observações pertinentes à possibilidade de existência de lide judicial e caracterização de prescrição, constantes a fls. 165, na informação DISIT, não merecem, ao meu ver, maior atenção, quanto à primeira pela irrelevância do fato e



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13899.000076/93-00

Acórdão nº 201-69.365

quanto à segunda pela impossibilidade, uma vez que o crédito em causa é de natureza financeira e não tributária, sendo-lhe impertinente o prazo, menor, fixado para a decadência no CTN (houve possivelmente lapso na referência a prescrição).

O quarto fundamento da decisão recorrida consiste em que os créditos devem ser aproveitados nas demais formas previstas na norma legal pertinente, ficando o ressarcimento em espécie restrito a situações limite, quando esgotadas as demais formas de aproveitamento possíveis.

Também aqui não posso concordar com a autoridade recorrida. Esse não é fundamento adequado para a recusa do ressarcimento, uma vez que a Fazenda não indicou qualquer fato que conduza à suspeita de que estava disponível para a empresa outra forma de utilização do crédito. Nem se entende por que a empresa deixaria de utilizá-lo, se houvesse.

A par disso, a recorrente trouxe aos autos a prova de que não teve débitos de IPI no período, restando portanto impossibilitada de efetivar o simples creditamento (docs de fls.). Quanto às demais formas de aproveitamento, não vejo como poderiam estar disponíveis. Ao meu ver, a sugestão, afinal nem explicitada, de transferência desses créditos para terceiros, carece de um mínimo de consistência, uma vez que é público e notório que a Fazenda vem recusando o ressarcimento desses créditos. O fato é bem conhecido do empresariado, até mesmo porque relatado no Parecer JCF 08/92, a que se deu ampla publicidade na época.

O próprio procedimento da Superintendência, retendo os autos por mais de um ano, mesmo após o pronunciamento normativo do Presidente da República e a resposta do Consultor-Geral da República específica para o caso da recorrente, somente corrobora o que já faz parte das evidências e que já se assentou no conhecimento comum. Nessas circunstâncias, não seria crível que terceiros interdependentes acolhessem tais créditos. A utilização como pagamento por insumos não poderia ter sido procedida, não somente pelas mesmas razões, mas também porque exaurida a possibilidade: o regramento em vigor não admite mais essa via de recuperação.

No que diz respeito à atualização de valor, tenho que é matéria assente na jurisprudência e que vem decidida no próprio Parecer Normativo JCF 08/92, que limitou-se a apontar a insubsistência da sistemática constante do Decreto-lei 491/69 face a introdução da correção monetária pelo Decreto-lei 1.722/79.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13899.000076/93-00

Acórdão nº 201-69.365

Ora, o pedido em exame consistia na aplicação *a contrariu sensu* de norma do DL 491, que previa a correção cambial quando coubesse repetição, por culpa do contribuinte. Se o órgão jurídico estava concluindo pelo descabimento da atualização, e não pela inaplicabilidade do índice cambial, fá-lo-ia com a clareza que o domínio da língua pressupõe. Ao contrário, a decisão apenas opõe ao pedido a insubsistência da correção cambial, porque substituída pela correção monetária desde o advento do Decreto-lei 1.722/79.

Não se pode com sensatez atribuir outro conteúdo à decisão proferida senão a limitação da atualização aos índices de correção monetária.

Ademais, essa resposta foi dada diretamente à Recorrente pela Consultoria, quando deferiu seu pedido, nos termos em que formulado. Com efeito, não caberia a expressão "*nos termos em que formulado*" se o deferimento fora parcial e não total. O pleito total, no caso, incluiu aplicação da correção monetária, por utilização *a contrariu sensu* da regra constante do Decreto-lei 1.722/79. Deferido nos termos em que formulado, o pedido foi integralmente acolhido.

Assim, está linearmente posto que a Consultoria confirmou no conteúdo do Parecer JCF 08-92 o deferimento da aplicação, *a contrariu sensu*, aos créditos questionados, da norma inscrita no Decreto-lei 1.722/79, que mandava corrigir monetariamente os créditos fruídos indevidamente pelos contribuintes. Significa dizer que deferiu o pedido de correção monetária do crédito que deixou de ser fruído por culpa da repartição, que até agora o recusa. Não há margem para pronunciamento divergente, na matéria, uma vez que o tratamento foi conferido com caráter normativo pelo Sr. Presidente da República.

A quota final segundo a qual o artigo 66, § 3º, da Lei nº 8.383/91, "somente se aplica a restituições relativas a pagamentos indevidos ou a maior", razão porque não haveria embasamento legal para que a administração aceite cálculos efetuados com atualização monetária ou importâncias expressas em UFIR, não procede.

Com efeito, a atualização monetária do valor em causa foi deferida por aplicação *a contrariu sensu* da norma contida no DL 1722/79, e não pela aplicação do artigo 66, citado, de forma que o conteúdo desse dispositivo não pode obstar aquela correção.

Por outro lado, quanto aos índices aplicáveis, deve-se observar que o DL 491/69 estipulou a possibilidade de ressarcimento em espécie nos casos-limite,



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13899.000076/93-00

Acórdão nº 201-69.365

ressarcimento a ser efetuado a título de restituição, tudo conforme consta claramente no artigo 3º do Decreto nº 64.833/69.

Por consequência, o ressarcimento é de ser feito a título de restituição, por força de disposição legal, de maneira que lhe é inteiramente aplicável a norma contida no art. 66, § 3º, citado, quanto aos índices e formas de atualização. Ademais, ainda que procedesse o argumento da especificidade da norma contida nesse artigo 66, prevaleceria, na ausência de regra própria, a necessidade de integração da legislação, o que se perfaz aqui pelo método consagrado da interpretação analógica. Não há, na verdade, razão para adotar índices diferentes de atualização, para o caso em tela, se a lei manda ressarcir "a título de restituição" e se existe ordenamento legal estipulando critérios próprios para a correção nas hipóteses de restituição, ainda que se refira apenas a pagamentos a maior ou indevidos. Quando a lei determina que se pague "a título de restituição" elege por tipo aplicável exatamente a hipótese de pagamento a maior ou indevido, que é a hipótese em que cabe "restituição".

Em síntese, não procedem os argumentos que embasaram a recusa do ressarcimento pleiteado.

A mim causa espécie o tratamento dado à matéria pela administração, porquanto vejo a questão de direito sobremaneira simples e sobejamente proclamada ao longo dos anos, tanto pelo órgão jurídico da Fazenda como pelos Tribunais de Justiça. Pesou, possivelmente, na adoção desse procedimento, o suposto volume dos ressarcimentos a que fazem jus os detentores dos programas BEFIEX, e, também, a suspeita, que em certos casos certamente procedia, de que alguns dos contratos não teriam um objeto claro e firme, permitindo abusos por parte das empresas, ou seja, o temor de que neles se abrigassem operações de exportação que ali não tinham existência na data limite assinalada.

Penso, entretanto, que cabia à Administração lealmente ressarcir os créditos relativos a operações flagrantemente corretas, submetendo as demais a rigorosa apuração prévia, guardadas as cautelas de estilo, que afastam o arbítrio e o abuso.

Ao invés de fazê-lo, optar por trocar teses consagradas de direito para atribuir ao DL 1.894 um alcance que jamais teve, e assim negar a todos o que a lei assegurava, parece-me despropositado e insustentável.

Esse procedimento provoca pesado ônus para o fabricante de boa fé que, apoiado no entendimento jurídico assente, bem como em Termos de Garantias, e



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13899.000076/93-00

Acórdão nº 201-69.365

Programas BEFIEX, fixa preços de venda tomando em consideração os incentivos fiscais que lhe foram deferidos, e acaba arcando com o ônus dessa diferença.

Cito aqui o próprio Parecer (normativo) JCF 08-92, quando, no tópico 54, assinala, com muita propriedade:

"54. Do ponto de vista jurídico, impõe-se considerar que os incentivos fiscais ou financeiros às atividades produtivas não podem ser tidos como privilégio. Representam, isto sim, forma especial de participação da sociedade em determinado empreendimento, para que se viabilize o interesse público nele corporificado. Não quer, a sociedade, em troca, ganho financeiro, mas sim o efeito irradiador de progresso, de expansão dos postos de trabalho, de bem estar econômico e social, enfim. A relação, pois, é de parceria leal e criadora, não de favorecimento. Por essa razão mesma, o Estado há que ser ético no trato com os seus parceiros privados e destes há de exigir o cumprimento fiel de seus compromissos."

De todo o exposto deflui, pois, que o Parecer JCF 08/92 reconhece o direito das titulares de Programas BEFIEX de haver o crédito-prêmio de que tratam o artigo 1º do Decreto-lei nº 491/69 e 16 do Decreto-lei 1.219/72, objeto dos Termos de Garantia de Manutenção e Utilização de Incentivo Fiscal, em relação aos negócios de compra e venda mercantil, ajustados entre si e compradores estabelecidos no exterior, até 31.12.89, desde que as correspondentes exportações se tenham efetivamente realizado no prazo consignado nos respectivos instrumentos de ajuste, observado o limite temporal de execução dos pertinentes Programas Especiais de Exportação - BEFIEX.

Esse Parecer foi tornado normativo e de cumprimento obrigatório pelos órgãos hierarquizados à Presidência da República, na forma do previsto no artigo 22, § 2º, do Decreto 92.889/86. Isso significa, como diz Hely, que ele foi convertido em norma de procedimento interno, tornando-se impositivo e vinculante para todos os órgãos hierarquizados à autoridade que o aprovou. Dentre os órgãos hierarquizados ao Presidente da República estão a Consultoria-Geral da República e a Fazenda.

Cumprir dar-lhe aplicação, tanto nos casos das empresas nele mencionadas como nos casos idênticos.



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13899.000076/93-00

Acórdão nº 201-69.365

Na hipótese versada nestes autos, a verificação dos fatos, do direito e das pertinências foi procedida pelo órgão da própria Presidência da República que emitiu o Parecer aprovado, havendo esse órgão atestado a perfeita identidade jurídica e fática com aquela tratada no normativo.

Não vejo como possa a questão voltar a ser analisada e decidida agora, em nível inferior da hierarquia administrativa, especialmente se o Fisco não aponta erros materiais ou dissemelhanças fáticas em suporte da denegação do pedido.

Com essas considerações, dou provimento integral ao recurso.

Sala de Sessões, em 29 de setembro de 1994

Selma Salomão Wolszczak
SELMA SANTOS SALOMÃO WOLSZCZAK - Relatora