



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13888.000224/97-11  
Recurso nº : 120.364  
Matéria : IRPJ e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - Ex(s): 1996  
Recorrente : CODISTIL S/A - DEDINI  
Recorrida : DRJ em CAMPINAS/SP  
Sessão de : 15 de março de 2000  
Acórdão nº : 103-20.248

IRPJ - PRELIMINAR DE NULIDADE - Não será declarada a nulidade do lançamento do crédito tributário quando a decisão de mérito for favorável ao sujeito passivo.

CORREÇÃO MONETÁRIA - PLANO VERÃO - O indexador da inflação com vista à correção monetária do balanço deverá incorporar a real variação verificada no período no índice de preços ao consumidor - IPC.

O índice de correção monetária que melhor reflete a inflação do mês de janeiro de 1989 é de 42,72% (*pro rata die*) e não de 70,28%.

PROCESSO REFLEXO - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - Respeitando-se a materialidade do respectivo fato gerador, a decisão prolatada no processo principal será aplicada aos processos tidos como decorrentes, face a íntima relação de causa e efeito.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CODISTIL S/A - DEDINI.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
MARY ELZE GOMES QUEIROZ MAIA  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 13 ABR 2000



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13888.000224/97-11  
Acórdão nº : 103-20.248

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, SILVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE. Ausente, justificadamente, o Conselheiro ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long tail, positioned to the right of the text.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 13888.000224/97-11  
Acórdão nº : 103-20.248  
  
Recurso nº : 120.364  
Recorrente : CODISTIL S/A - DEDINI

RELATÓRIO

CODISTIL S/A - DEDINI empresa já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, às fls. 117/136, contra o Despacho Decisório nº.11175/01/GD/2052/98 proferido, às fls. 105/108 dos autos, através do qual o Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP - decidiu por deixar de apreciar o mérito do lançamento do crédito tributário e julgar procedente a imposição de multa de ofício, determinando o prosseguimento da cobrança da exigência objeto dos Autos de Infração de fls. 39 (Imposto sobre a Renda pessoa jurídica - IRPJ) e 43 (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL), por entender que face a propositura, pela contribuinte, de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo houve a renúncia à instancia administrativa.

Consoante Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 40 do processo, o citado lançamento é decorrente de procedimento fiscal *ex officio* através do qual a autoridade administrativa constatou a dedução de despesa de correção monetária que foi considerada como indevida, caracterizada pela utilização de saldo devedor de correção monetária maior que o devido, apropriado no patrimônio líquido, e posteriormente excluído indevidamente na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL. Período autuado: ano-calendário 1995. Enquadramento legal: artigos 396, 405/407, 409, 411 e 414, e seu § 1º, do RIR/1994.

De acordo com o Termo de Verificação de fls. 35/36, observa-se que a irregularidade objeto de autuação diz respeito à utilização, pela contribuinte, do índice de 51.818% complementar ao índice oficial, cuja respectiva atualização monetária do ativo permanente e do patrimônio líquido foi registrada na escrituração comercial em 30/11/1994, da qual resultou saldo devedor no valor de R\$ 15.083.995,19, e foi



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13888.000224/97-11

Acórdão nº : 103-20.248

considerada como indevida e em desacordo com as disposições da Medida Provisória n.º 32/1989, convertida na Lei nº 7.730/1989, art. 30 - "Plano Verão".

Segundo a autoridade fiscal foi considerada como infração a exclusão, na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL do ano-calendário de 1995, do valor de R\$ 3.002.839,53, respectivamente às fls. 09 e 13 dos autos, referente ao saldo devedor de correção monetária das demonstrações financeiras apurado em desacordo com a legislação de regência.

Ainda, consoante o aludido termo de fls. 35/36, o procedimento da contribuinte, no sentido de utilizar o índice de correção monetária considerado indevido pela autoridade fiscal, encontrava-se amparado por Mandado de Segurança impetrado junto à 1ª Vara da Justiça Federal de Piracicaba – SP, cuja decisão da autoridade judicial julgou extinto o processo por reconhecer a decadência do direito da autora em impetrar a citada medida judicial.

Em sua impugnação às fls. 45/62, a defesa, argüiu, preliminarmente, a nulidade do lançamento para a CSLL por entender que, apesar de o respectivo Auto de Infração citar expressamente que a recomposição da respectiva base de cálculo seria demonstrada em quadro anexo, no Demonstrativo de Apuração da Contribuição Social não há qualquer demonstração da forma como foi apurada a citada contribuição. No mérito, alegou a nulidade da autuação por entender que é totalmente inconstitucional e ilegal a exigência do Fisco que impede o reconhecimento dos efeitos da diferença de correção monetária expurgada em 1989, no lançamento dos tributos relativos aos lucros apurados a partir do mês de novembro de 1994.

De acordo com o citado Despacho Decisório nº 11175/01/GD/2052/98 proferido, às fls. 105/108, o Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP -, adotou a seguinte decisão:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13888.000224/97-11  
Acórdão nº : 103-20.248

*"RECEBO a petição de fls. 45/62, por tempestiva, porém, face à renúncia da via administrativa em decorrência da ação judicial retro mencionada, DEIXO DE APRECIAR O MÉRITO; JULGO PROCEDENTE a imposição da multa de ofício e DETERMINO o prosseguimento da cobrança do crédito tributário, com os devidos acréscimos legais, salvo se estiver com sua exigibilidade suspensa nos termos do art. 151 do CTN, ou extinto na forma do art. 156 do mesmo diploma legal."*

Ressalte-se que, de acordo com o aludido Despacho Decisório, a autoridade julgadora a quo, apreciou a preliminar apresentada quando da impugnação da contribuinte, com relação a existência de equívoco nos cálculos da CSLL, que teria sido efetuado em desacordo com a fórmula constante do MAJUR/1996, tendo concluído ser descabida a respectiva alegação.

Às fls. 112/114, consta correspondência da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos mediante a qual foi confirmada a entrega de carta registrada à empresa, na data de 02/12/1998.

Mediante a apresentação da petição de fls. 117/157, na data de 23/12/1998, a contribuinte interpôs recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, arguindo, em sua defesa, preliminarmente, que existem equívocos, tanto em relação ao cálculo do IRPJ quanto em relação à CSLL, uma vez que as respectivas bases de cálculo não estão devidamente demonstradas e calculadas de acordo com as respectivas leis de regência. No mérito, alega que apesar de a sentença judicial, em primeira instância, ter sido desfavorável à empresa, ela ainda não é definitiva pois contra a mesma foi interposto recurso de apelação, bem assim, ressalta, também, que a sentença não tratou do mérito da questão, mas tão-somente de matéria processual, não havendo identidade de objeto entre aquela e o processo administrativo. Ainda, ratifica os termos da impugnação inicialmente apresentada, citando jurisprudências judicial e administrativa para justificar o seu direito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13888.000224/97-11  
Acórdão nº : 103-20.248

Às fls. 137 do processo consta a cópia do aludido recurso de apelação interposto pela empresa contra a sentença que denegou a segurança.

Igualmente, às fls. 145, foi juntada cópia do Agravo de Instrumento através do qual a recorrente pleiteou a dispensa do depósito de 30% com vista ao acolhimento do recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, o qual foi deferido por meio do despacho de fls. 158, do Tribunal Regional da 3ª. Região.

De acordo com as normas administrativas vigentes à época, foram apresentadas, às fls. 165/166, as contra-razões pela PGFN.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13888.000224/97-11

Acórdão nº : 103-20.248

VOTO

Conselheira MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA, Relatora

Tomo conhecimento do recurso voluntário, por tempestivo, em obediência ao despacho proferido no Agravo de Instrumento interposto pela recorrente, pelo Egrégio Tribunal Federal da 3ª Região, às fls. 158.

Após a análise minuciosa, passo a apreciar os elementos constantes nos presentes autos em confronto com a legislação que rege à espécie.

Trata o processo de recurso interposto contra o Despacho Decisório nº 11175/01/GD/2052/98, às fls. 105/109, que decidiu pelo prosseguimento da exigência objeto da autuação, deixando de apreciar o mérito do lançamento tributário efetuado contra a empresa, por entender que houve renúncia da mesma à via administrativa em decorrência de sentença judicial que reconheceu a decadência do seu direito em impetrar mandado de segurança.

Preliminarmente, são cabíveis as alegações apresentadas pela recorrente no tocante à necessidade de que seja apreciado o mérito do lançamento tributário contra ela efetuado, pela instância julgadora administrativa, tendo em vista que a sentença judicial prolatada no mandado de segurança interposto pela empresa, não apreciou o mérito da questão submetida àquela esfera, tendo ficado adstrita, apenas, a questão processual da decadência de direito processual.

Ora, em obediência ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa, e por uma questão de justiça fiscal, é cristalino o direito da recorrente de ter o lançamento do crédito tributário contra ela efetuado apreciado na instância administrativa. Releva observar que se o processo judicial, interposto anteriormente à



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13888.000224/97-11

Acórdão nº : 103-20.248

lavratura do Auto de Infração, encerrou-se sem haver manifestação de mérito naquela esfera, portanto, não se vislumbra no caso ora sob exame qualquer identidade de objeto entre os processos administrativo e o judicial que justifiquem a aplicação da Lei nº 6.830/1980, no sentido de ser reconhecida a "renúncia à via administrativa".

É legítimo, portanto, o direito da recorrente de pleitear a apreciação da questão de mérito do lançamento na via administrativa.

Nesse sentido é pacífica a jurisprudência dessa Câmara, como pode ser extraído do brilhante voto proferido pelo Dr. Neicyr de Almeida, no Recurso de nº 118.904, cuja parte do respectivo Acórdão de nº 103-20.049, passa-se a transcrever:

*"(....)*

*Verbi gratia, é indubitoso que processo judicial e processo administrativo são independentes e mutuamente excludente a sua apreciação quando manifestamente inexistente ou tenha, respectivamente, correlação material do fato. No primeiro caso, em assim sendo, o processo administrativo fiscal deverá ter suas peças apreciadas, subordinado o seu desfecho às manifestações dos recursos e reclamações administrativas interpostas pelo sujeito passivo. Contrário senso, deve ter seu curso normal, porém sem conhecimento de seu objeto e medidas executórias em face de medida liminar judicial em mandado de segurança posterior à lavratura do auto de infração, frise-se. Se preexistente, ou seja, nos casos em que o auto de infração seguido de notificação e com ciência da contribuinte for declarado posteriormente à ação judicial, o processo administrativo, após recepção ou não da impugnação deverá ser obstado até promulgação de sentença judicial definitiva.*

*Estou convencido, por outro lado, que não há que se falar em renúncia à via administrativa. Esta se configura quando, uma vez lavrado o auto de infração o sujeito passivo opta, a seguir, pela via judicial, insurgindo-se contra o objeto que lhe fora imposto pela autoridade administrativa. Ou, em face da edição da Medida Provisória nº 1.699-42, art. 33, de 27.11.1998, o contribuinte pleitear judicialmente a desconstituição de exigência fiscal, após o julgamento de primeira instância e no prazo de cento e oitenta dias da ciência da referida decisão. Como corolário, a ação judicial pretérita não se traduz em renúncia, ainda mais quando se confirma a inexistência de informação à administração tributária de sentença - denegatória ou não, em sede de liminar judicial, ainda que de conteúdos material e fático idênticos.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13888.000224/97-11  
Acórdão nº : 103-20.248

*Sobre o tema, trecho do Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional - CRJN/nº 1.064/93 (Processo nº 10951.000122/93-92), colacionado no voto condutor ao Acórdão prolatado pela Egrégia Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça - Recurso Especial nº 106.593/SP. (96.0055728-4), de 23 de junho de 1998, da lavra do eminente Ministro Milton Luiz Pereira:*

*c) com o advento de decisão favorável à Fazenda Nacional, ou a perda da eficácia da medida liminar concedida, deve ser restabelecido o curso do processo fiscal.*

*Em confluência, similarmente, trecho do artigo "A Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário" de autoria do insigne tributarista Sacha Calmom Navarro Coelho, in Revista Dialética nº 43, fls. 147:*

*Cassada a liminar ou reformada a decisão que dava pela procedência da ação de segurança, as coisas voltam ao "status quo ante", com todas as conseqüências que decorrem desse retorno, podendo a autoridade administrativa exigir o tributo e seus consectários (menos as penalidades, na esfera federal, por força de lei prevendo a inexigibilidade destas durante a duração da liminar). O grifo é meu.*

*A Súmula do egrégio Supremo Tribunal Federal, sob o nº 405, assim se manifesta":*

*Denegado o Mandado de Segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária.*

*(...)*

*Embora estejamos diante de identidade de objeto, estou convencido que o processo judicial tal como se apresenta, não tem o condão de desnaturar o curso e o desfecho da ação fiscal consubstanciado no presente processo administrativo. Por outro lado, é certo que se deva evitar o constrangimento de a contribuinte ser compelida a liquidar a exação, enquanto não tiver sido definitivamente encerrado o ciclo processual em que se discute o mérito da ação, mormente pela prevalência da decisão judicial sobre a administrativa. Entretanto, nada que o remédio do indébito fiscal constante do artigo 162 do CTN não possa resolver.*

*As perorações recursais de fls. 165/209 colacionadas pela recorrente expõem, com todas as luzes, a matéria pré-questionada no âmbito do judiciário.*

*Em face do exposto acolho esta preliminar de nulidade. Entretanto, em face do móvel da autuação dissertado no relatório deste acórdão, vislumbro estar a matéria presente já pacificada nos Tribunais Superiores. Isto posto, com supedâneo no § 3º do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 introduzido pela Lei nº 8.748/93, passo a analisar o mérito da exação tal como pleiteado."*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13888.000224/97-11  
Acórdão nº : 103-20.248

Com relação às demais preliminares suscitadas pela recorrente, igualmente, assiste inteira razão à autuada. Na apuração da base de cálculo do IRPJ não foi considerado o valor autuado a título de CSLL, apesar de ser a CSLL uma despesa considerada dedutível para fins daquele imposto. Já no tocante à CSLL, também, pelo exame do Demonstrativo de Apuração da citada contribuição, às fls. 41, não se consegue saber qual o critério ou forma adotada para se apurar o *quantum* devido a esse título, pois aquele documento encontra-se riscado exatamente onde consta a base de cálculo, o que impossibilita o respectivo conhecimento, bem como não se consegue saber como foi apurada a CSLL objeto de autuação.

A constatação de tais fatos, por si só acarretaria, *a priori*, tanto a nulidade do lançamento do crédito tributário como também do citado despacho decisório proferido pela autoridade julgadora administrativa de primeira instância, para que não houvesse qualquer prejuízo ao direito de defesa e em face do respeito ao duplo grau de instância que é ínsito ao devido processo legal como consagrado pela Magna Carta e pelas leis que regem o processo administrativo tributário. Entretanto, não visualizo essa como sendo a melhor decisão a ser adotada por esse Colegiado.

No presente caso, no tocante à questão de mérito, constata-se que a matéria já se encontra pacificada em sede dessa Egrégia Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no sentido de se reconhecer o direito dos contribuintes à correção monetária de balanço com base no IPC, com relação ao chamado "Plano Verão" do ano de 1989.

Em conseqüência, no sentido de privilegiar a legalidade, a economia processual e a oficialidade, e uma vez que a decisão de mérito aproveita à recorrente, DEIXA-SE de acolher as preliminares suscitadas e, com base no artigo 59, § 3º do Decreto nº 70.235/1972, e alterações posteriores, que rege o Processo Administrativo Tributário Federal, passa-se a apreciar o mérito do lançamento tributário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13888.000224/97-11

Acórdão nº : 103-20.248

**No mérito,**

A questão objeto de litígio tem no seu cerne a correção das demonstrações financeiras da pessoa jurídica com base em índice que refletia com exatidão a correção monetária do período.

Acerca do assunto, o Conselho de Contribuintes vem decidindo sempre no sentido de reconhecer que o índice a ser utilizado para o mês de janeiro de 1989, seria o indexador que refletisse efetivamente a inflação do período. Nesse sentido essa Câmara já teve oportunidade de decidir no sentido de, igualmente, acolher tal entendimento, consoante ementa do Acórdão nº103-20.049, proferido no Recurso de nº 118.904, pelo ilustre relator Dr. Neicyr de Almeida, já referido nesse voto, cuja ementa e motivos a seguir passa-se a transcrever:

*"IRPJ - TRIBUTAÇÃO DECORRENTE - CORREÇÃO MONETÁRIA - ÍNDICE DE JANEIRO DE 1989 - O índice de correção monetária que melhor reflete a inflação do mês de janeiro de 1989 é de 42,72% (pro rata diei) e não de 70,28%.*

(...)

*Ainda que guarde reservas sobre a sistemática de cálculo adotada, entretanto curvo-me à decisão da Eminentíssima Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça (S.T.J.), escudando-me em seu acórdão ao Recurso Especial sob o nº 43.055-0 – Processo nº 94/0001898-3 –SP., prolatado em 25 de agosto de 1994, da lavra do insigne relator Ministro SÁLVIO DE FIGUEIREDO. Ei-lo na íntegra:*

1. *Não se desconhece que houve efetivo período inflacionário que restou desconsiderado quando da alteração do indexador oficial, de OTN para BTN, circunstância que inclusive veio a ser reconhecida em diplomas legais posteriormente editados, como, v.g., Leis 7.799/89 e 7.989/89.*

*Assim, tendo havido desvalorização da moeda não computada na variação dos preços dos títulos da dívida pública (OTN e BTN), impunha-se, com efeito, a adoção de critério que permitisse a apuração da correção monetária de referido período para incluí-la nos casos em que prevista ou exigível atualização com base nos chamados índices oficiais.*

*A correção monetária, consoante assente neste Tribunal, não é acréscimo, constituindo imperativos econômico, ético e jurídico, destinada a manter o*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13888.000224/97-11

Acórdão nº : 103-20.248

*equilíbrio das relações e evitar o enriquecimento sem causa, razão por que sua incidência independe de lei específica autorizativa.*

*Inocorreu, portanto, a alegada vulneração dos arts. 2º, LICC e 15 da Lei 7.730/89, afigurando-se incensurável o acórdão recorrido ao determinar a inclusão do IPC do período como fator de atualização, até porque referido índice é que servia, àquela época, para cálculo da variação das OTNs e, depois, das BTNs.*

2. *Quanto ao mais, reputo assistir razão à recorrente, seja por divisar contrariado o art. 9º, I, da Lei 7.730/89 e, em certa medida, também o art. 964, CC, seja porque devidamente demonstrada a invocada divergência jurisprudencial com o aresto colacionado às fls. 195/201, em que adotada tese no sentido de que o percentual de 70,28% não pode servir de fator de correção monetária a ser utilizado na fase de liquidação, isso em face de que, "em primeiro lugar, não ... houve superposição de períodos, já que a variação de preços ocorrida no período compreendido entre 30 de novembro a 15 de dezembro de 1988 já fora considerada para cálculo do IPC de dezembro, cuja incidência sobre a OTN de dezembro determinou a fixação da OTN de janeiro que, congelada e expressa no novo padrão monetário, era de NCz\$ 6,17".*

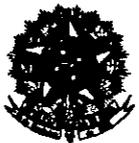
*Com efeito, impõe-se reconhecer excessivo o percentual de 70,28%, na medida em que o que se busca na espécie é a definição do indexador mais adequado à real recomposição do poder de compra da moeda no mês de janeiro de 1989, em face da extinção e congelamento do valor da OTN, papel público cuja flutuação refletia a perda inflacionária, mensal e diária, em termos de correção monetária oficial.*

*Impõe-se, preliminarmente, para delimitar-se o âmbito da controvérsia, esclarecer que a OTN, indexador oficial vigente desde fevereiro/86, teve seu valor reajustado mensalmente até 1º/1/89 e, diariamente, até o dia 15 daquele mês.*

*Com a edição do plano de estabilização econômica, implementado pela Lei 7.730/89, de 31/01/89 (MP 32, de 15/01/89), e que tomou o nome de "plano verão" extinguiu-se a emissão desse papel (art. 15), fixando-se seu valor nominal mensal em NCz\$ 6,17, valor obtido com base na inflação constatada durante o mês de dezembro/88, calculada pela metodologia definida no art. 19 da Lei 2.335/87," verbis":*

*"O IPC, a partir de julho de 1987, será calculado com base na média dos preços apurados entre o dia 15 do mês de referência e o dia 16 (dezesseis) do mês imediatamente anterior."*

*Em termos estatísticos, portanto, pressupondo-se uma variação linear dos preços de meados de um mês a meados do outro, o índice assim obtido equivaleria à inflação aferida no dia correspondente ao ponto*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13888.000224/97-11

Acórdão nº : 103-20.248

*médio do período de mensuração. Esse ponto médio do período, compreendido entre o dia 16 de um mês e o dia 15 do mês seguinte, se localiza entre os dias 30 (ou 31) do primeiro, de forma que o Índice de Preços ao Consumidor – IPC refletia a inflação mensal pela comparação efetuada entre os pontos médios de seu cálculo.*

*A inflação assim medida é que era considerada para efeito de atualização das Obrigações do Tesouro Nacional – OTN, cuja variação era utilizada como indexador oficial.*

*O problema relativo à indexação do mês de janeiro/89 surgiu da conjugação de dois fatores: a extinção do indexador oficial então vigente (a OTN) e a alteração na metodologia de cálculo do IPC, na forma do art. 9º da Lei 7.730/89, que dispôs:*

*“Art. 9º - A taxa de variação do IPC será calculada comparando-se:  
I – no mês de janeiro de 1989, os preços vigentes no dia 15 (quinze) do mesmo mês, ou, em sua impossibilidade, os valores resultantes da melhor aproximação estatística possível, com a média dos preços constatados no período de 15 de novembro a 15 de dezembro de 1988;  
II – No mês de fevereiro de 1989, a média dos preços observados de 16 de janeiro a 15 de fevereiro de 1989, com os vigentes em 15 de janeiro de 1989, apurados consoante o disposto neste artigo.”*

*Essa alteração equivaleria, na prática e estatisticamente falando, a comparar os preços vigentes no dia 15 de janeiro de 1989 aos praticados no ponto médio do período compreendido entre 15 de novembro/88 e 15 de dezembro/88, isto é, aos preços prováveis praticados no dia 30 de novembro/88. Por essa forma o índice obtido corresponderia à inflação constatada num período de aproximadamente 46 dias. Esse índice foi divulgado pelo IBGE como sendo de 70,28%.*

*Observe-se, entretanto, que esse percentual de 70,28%, tendo considerado a variação dos preços em período diverso do que vinha sendo adotado, que seria de 16 de dezembro de 1988 a 15 de janeiro de 1989, englobou a oscilação inflacionária verificada entre 30 de novembro de 1988 e 15 de dezembro de 1988, oscilação que já havia sido computada no índice do IPC de dezembro. Houve, portanto, “bis In idem”. Assim, no cálculo do IPC de janeiro ocorreu inclusão de período de aproximadamente 15 dias que já havia sido considerado para cálculo do IPC de dezembro.*

*Além disso, convém aqui assinalar que o critério do referido art. 9º, já de origem equivocado, foi imperfeitamente aplicado quando da coleta dos dados pelo IBGE, segundo nota explicativa divulgada pela imprensa, dentre outros na “Gazeta Mercantil” de 08/02/89, em virtude de problemas operacionais.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13888.000224/97-11  
Acórdão nº : 103-20.248

*O "calendário de coleta anual" do IBGE previa que a coleta fosse realizada durante todo o mês, sendo que a cada semana seriam pesquisados aproximadamente um quarto (1/4) dos estabelecimentos. Dentro de cada semana, no entanto, não haveria dia fixado para que cada estabelecimento fosse visitado. Por essa razão, somente seria possível a obtenção dos preços referentes a cada semana de coleta previamente definida no "calendário". Em face dessa circunstância, o IBGE foi instruído, através da "portaria interministerial" nº 202, de 31/01/89, a considerar os preços coletados entre 17 (dezessete) e 23 (vinte e três) de janeiro como a melhor aproximação estatística para os preços vigentes em 15 (quinze) de janeiro.*

*Ocorre que a média dos preços vigentes entre 17 (dezessete) e 23 (vinte e três) de janeiro equivaleria estatisticamente aos preços praticados em vinte (20) de janeiro. Por essa razão, além do "bis In Idem" quanto à inflação ocorrida entre trinta (30) de novembro e quinze (15) de dezembro, foram incluídos mais cinco (5) dias, redundando num acréscimo de 20 dias.*

*Cumpra observar, outrossim, que até junho de 1989 não foi criado outro papel que substituisse a OTN extinta em 01/02/89 (Lei 7.730 de 31/01/89, art. 15), subsistindo, entretanto, o referido Índice de Preços ao Consumidor - IPC, que nesse período continuou a ser calculado.*

*Em 19/06/89 foi criado o Bônus do Tesouro Nacional - BTN, para desempenhar a mesma função da extinta OTN (Lei 7.777/89).*

*Esse título, em que pese sua criação apenas em junho, teve seu valor nominal fixado retroativamente em 01/02/89, com variação atrelada aos índices do IPC. Em consequência, os valores passíveis de correção monetária com referência a períodos iniciados antes de janeiro/89, e cuja atualização tivesse de ser efetuada depois de junho/89, ficaram sem padrão oficial apenas no mês de janeiro, haja vista a manutenção do indexador congelado.*

*Quanto a essa existência de lacuna na escala de indexação, não pairam dúvidas, impondo-se solução jurisprudencial, até mesmo por coerência, uma vez já pacificada a tese da recomposição do valor aquisitivo da moeda, cuja ausência invariavelmente impõe ônus a uma das partes e enriquecimento indevido à outra, havendo de ser tão aproximada da perda inflacionária real quanto possível. Mister, em decorrência, apenas delimitar a adequação desse índice, parâmetro inflacionário oficial no mês em tela, janeiro, à realidade da desvalorização monetária efetiva.*

*Dir-se-ia que, tendo sido praticada manipulação artificial tanto desse índice quanto do relativo ao mês de fevereiro/89, na medida em que naquele foram incluídos quinze (15) dias a mais e neste excluído outro tanto, se estaria compensando um período pelo outro. Entretanto, tal compensação não é suscetível de ser feita, porque no IPC de janeiro foram computados 15 dias de elevada inflação enquanto no IPC de fevereiro foi excluído o*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13888.000224/97-11

Acórdão nº : 103-20.248

*mesmo número de dias, mas na vigência de congelamento de preços e salários.*

*Também sobre a exclusão desses quinze dias de fevereiro não vislumbra dúvida. A respeito, dispôs o mesmo art. 9º da Lei 7.730/89, em seu inciso II, que a taxa de variação do IPC seria calculada comparando-se "no mês de fevereiro de 1989, a média de preços observados de 16 de janeiro a 15 de fevereiro de 1989, com os vigentes em 15 de janeiro de 1989, apurados consoante o disposto neste artigo."*

*Como se vê, para a obtenção do Índice desse mês de fevereiro, a lei determinou se tomasse por base a média dos preços praticados entre 16/01/89 e 15/02/89, o que, consoante já se viu, seria estatisticamente equivalente ao preço provável de 31/01/89 (ponto médio), comparada aos preços de 15/01/89.*

*O índice, desse período, foi divulgado como sendo, oficialmente, de 3,6%.*

*Também aqui houve, na prática, alteração do critério legal pelas mesmas razões de ordem prática do IBGE.*

*O IPC de fevereiro/89 foi fixado comparando-se a média dos preços vigentes entre 17 (dezessete) de janeiro e 15 (quinze) de fevereiro, portanto equivalente aos preços praticados no dia trinta e um (31) de janeiro, com a melhor aproximação estatística dos preços praticados em 15 (quinze) de janeiro, que, como já se viu, correspondeu aos preços de 20 (vinte) de janeiro. Houve, via de consequência, cômputo nesse índice da inflação ocorrida entre 20 (vinte) e 31 (trinta e um) de janeiro, igual a onze (11) dias.*

*Levando em consideração todo o exposto, conclui-se que a forma correta de se proceder à correção monetária oficial, nesse período, seria, no mês de janeiro/89, utilizando-se o IPC pelo critério "pro rata die", isto é, dividir-se o percentual de 70,28% pelo número de dias de sua aferição, 51 (cinquenta e um), o que refletiria a inflação de um dia, multiplicando-se o valor assim obtido por 31 (trinta e um), número de dias a descoberto de correção monetária. O resultado seria o percentual a ser considerado como índice da correção monetária daquele mês.*

*No mês de fevereiro, de outra parte, a variação do BTN computou a inflação mensurada pelo IPC de 3,6%, correspondente a 11 (onze) dias, restando a descoberto 16 (dezesesseis) dias, de sorte que, para refletir a variação monetária integral desse período, computando a inflação da quinzena expurgada, se impunha a divisão de 3,6% por 11 (onze), multiplicando-se o resultado por 31 (trinta e um).*

*Destarte, o débito deveria ser corrigido pela OTN até dezembro/88, acrescido do IPC "pro rata die" em janeiro/89, acrescentando em*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13888.000224/97-11  
Acórdão nº : 103-20.248

*fevereiro/89 o IPC correspondente e, a partir de então, março/99, a correção obedeceria à variação nominal do BTN.*

*Oportuno salientar, ainda, que o disposto no art. 2º, II, a, da Lei 7.989/89, de 28/12/89 (posterior, portanto, à Lei 7.799), não se aplica aos casos como o de que se cuida, em que se debate acerca do critério de correção monetária aplicável, no início de 1989, aos procedimentos judiciais liquidatórios.*

*A uma, porque referido diploma legal dispõe exclusivamente sobre "o critério de reajustamento do valor das obrigações relativas aos contratos de alienação de bens imóveis não abrangidos pelas normas do Sistema Financeiro da Habitação", não consubstanciando, portanto, regra disciplinadora da forma de atualização aplicável à generalidade dos casos.*

*A duas, porque o próprio art. 2º da citada lei preceitua que o reajustamento a que se refere "será calculado sem retroação", sendo invocável, portanto, somente para efeito de cálculo das prestações posteriores a dezembro de 1989, o que não interessa ao caso vertente, em que se busca definição específica do real percentual inflacionário dos meses iniciais de referido ano para aplicá-lo às liquidações em curso.*

*A três, e essa parece-nos a razão mais forte, porque tal lei, embora admitindo no inciso II do art. 2º que a inflação de janeiro de 1989 teria alcançado 70,28 pontos percentuais, no inciso I também do artigo 2º se refere a percentual bem menor, de 28,79%, como indicativo da variação inflacionária do mesmo período (janeiro/89). Houve, assim, reconhecimento inconciliável da existência de dois índices inteiramente distintos como reveladores da desvalorização monetária ocorrida no mês de janeiro de 1989, com determinação, motivada por fatores de ordem econômico-social, de que o mais elevado (70,28%) incidisse sobre os contratos relativos a imóveis novos e de que o menor (28,79%) incidisse sobre os contratos relativos a imóveis usados.*

*Nos procedimentos liquidatórios, contudo, inadmissível se mostra a adoção casuística de valores diferenciados, o que implicaria no favorecimento de uma das partes em detrimento da outra.*

*Dai a necessidade de chegar-se, na espécie, a percentual que reflita a efetiva oscilação inflacionária do período, sob pena de, assim não procedendo, tolerar-se enriquecimento indevido do sucumbente (no caso de adotar-se índice menor do que a real oscilação) ou do vencedor (no caso de adotar-se índice maior do que a real oscilação).*

*Dentro desta linha de raciocínio, assinalo:*

*a) que diversos foram os índices divulgados no período pelos vários órgãos aferidores do fenômeno inflacionário, todos eles bem inferiores ao*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13888.000224/97-11

Acórdão nº : 103-20.248

*percentual de 70,28% encontrado pelo IBGE (v.g., IGP/FGV 36,56; DIEESE 33,78; FIPE/USP 31,11, Ordem dos Economistas 31/36);*

*b) que a "nota explicativa" do IBGE esclareceu que, pelo critério determinado pela "portaria interministerial" nº 202/89, o IPC de janeiro/89 teria sido obtido com base na variação dos preços verificada em período de 51 dias (30 de novembro/88 a 20 de janeiro/89), enquanto o de fevereiro foi obtido com base na oscilação dos preços verificados em período de apenas 11 (onze) dias.*

*Esse critério adotado pelo IBGE, como se viu, destoou da prescrição legal reguladora da forma de cálculo do índice no referidos meses (art. 9º, I e II da Lei 7.730/89).*

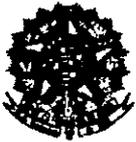
*Contudo, em face da natureza peculiar da correção monetária, que consiste na medida de um fato econômico, a saber, a desvalorização da moeda, se o índice oficial divulgado foi colhido computando-se a variação de preços de 51 (cinquenta e um) dias, embora em desatenção ao comando legal que fixou o prazo de 46 (quarenta e seis) dias, é de tomar-se tal circunstância em consideração. Impõe-se, todavia, o mesmo raciocínio matemático anteriormente exposto. Assim, se o vetor da coleta em janeiro incidisse no dia 15, como previsto em lei (nº 7.730/89, art. 9º, I), importando na divisão do percentual (70,28) por 46 dias e multiplicação por 31 dias, de igual forma, tomado o vetor como o dia 20, é de dividir-se o percentual (70,28) por 51 (cinquenta e um) dias, multiplicando o produto por 31 (trinta e um), do que resultará o percentual de 42,72%.*

*Da mesma forma, quanto ao mês de fevereiro (Lei 7.730/89, art. 9º, II), é de dividir-se o percentual de 3,6% por 11 dias (apontados pelo IBGE), multiplicando-se o resultado por 31 (trinta e um) dias, encontrando-se 10,14%.*

*Finalmente, registra-se que, no caso concreto, a análise do percentual relativo ao mês de fevereiro desborda do âmbito do recurso, constando da argumentação apenas para efeito de enfoque mais amplo do tema.*

*3. Em face do exposto, conheço em parte do recurso e nesta parte dou-lhe provimento, manifestando-se pela adoção do percentual inflacionário de 42,72% em relação ao mês de janeiro de 1989 nos procedimentos liquidatórios.*

*As planilhas a seguir, ao permitirem a síntese da legislação de regência vigente à época, pretendem clarificar as etapas construtoras dos índices inflacionários (janeiro a fevereiro/89), mercê de sua representação gráfica.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13888.000224/97-11  
Acórdão nº : 103-20.248

DEMONSTRATIVO DO CÁLCULO DO INDEXADOR DE CORREÇÃO MONETÁRIA EM  
JANEIRO 1989 - PLANO "VERÃO" (LEI 7.730/89)

ASPECTOS LEGAIS E NUMÉRICOS	REPRESENTAÇÃO GRÁFICA
<p>I – CRITÉRIOS ANTERIORES:</p> <p>1. Art. 19 do Decreto-Lei nº 2.335/87: "O IPC, a partir de julho de 1987, será calculado com base na média dos preços apurados entre o dia 15 do mês de referência e o dia 16 do mês imediatamente anterior."</p> <p>2. NCZ\$ 6,17 = Índice de variação de preços ocorrido no período de 30/11/1988 a 15/12/1988 que, incidente sobre a OTN de dezembro de 1988, determinou o valor da OTN de janeiro de 1989 (congelada e nominal mensal).</p>	
<p>II – CRITÉRIOS ATUAIS:</p> <p>3. INDEXAÇÃO JAN./89. Extinção do indexador oficial (OTN) e alteração da metodologia de cálculo do IPC (art. 9º da Lei nº 7.730/89, de 31/01/89):</p> <p>3.1 - Indexador oficial reajustado mensalmente até 01/01/89 e, diariamente, até o dia 15/01/89.</p> <p>3.2 - No mês jan./89, os preços vigentes no dia 15 do mesmo mês, ou, em sua impossibilidade, os valores resultantes da melhor aproximação estatística possível, com a média dos preços constatados no período de 15/11/88 a 15/12/88.</p> <p>Obs: Até 06/89 não foi criado outro papel que substituísse a OTN extinta, em 01/02/89. Em 19/06/89 foi criado o BTN (Lei nº 7.777/89), com efeito retroativo a 01/02/89, com variação atrelada ao IPC.</p>	
<p>4. ERRO NA COLETA DE DADOS: Portaria Interministerial nº 202, de 31/01/89, determinou que o indexador mais apropriado seria considerar os preços coletados entre 17 e 23 de janeiro como a melhor aproximação estatística para os preços vigentes, em 15/01/89.</p>	
<p>5. INDEXADOR: Variação do preço médio de 70,28%</p>	
<p>6. Indexador com expurgos do "Bis in Idem" e adotando-se o princípio "pro rata diei". Obs: 46 dias = 70,28 %</p>	
<p>Indexador: <math>0,7028 : 51 \text{ dias} \times 31 = 0,4272</math></p>	<p>Já havia sido considerado no cálculo IPC / dez./88. Período: 46 dias + 5 dias = 51 dias</p>



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13888.000224/97-11

Acórdão nº : 103-20.248

PLANO "VERÃO"  
EFEITOS NO MÊS DE FEVEREIRO 1989

ASPECTOS LEGAIS E NUMÉRICOS	REPRESENTAÇÃO GRÁFICA
<p>1. Art. 9 e inciso II da Lei nº 7.730/89: A taxa de variação do IPC será calculada comparando-se "no mês de fevereiro de 1989, a média dos preços observados de 16 de janeiro a 15 de fevereiro de 1989, com os vigentes em 15 de janeiro de 1989, apurados consoante o disposto neste artigo."</p> <p>1.1 - Índice Oficial divulgado: 0,036 = 11 dias</p>	
<p>2. IPC / Fev./89 - média dos preços vigentes entre 17 de janeiro e 15 de fevereiro, equivalente aos preços praticados no dia 31 de janeiro de 1989, com a melhor aproximação estatísticas dos preços praticados em 15 de janeiro.</p>	
<p>3. Indexador com expurgos ("pro rata die"):</p> <p>4. <math>\frac{0,036}{11} \times 31 = 10,14</math></p>	

No Anexo III exibimos os impactos dos diferenciais (defluente de lei e o contemplado pelo S.T.J.) no fator multiplicador dos meses de janeiro e fevereiro de 1989:

PLANO "VERÃO"

MÊS	ÍNDICE OFICIAL %	IPC PRO RATA DIEI %	DIFERENÇA		FATOR MULTIPLICADOR
			SIMPLES (%) (c) = (b) : (a)	ACUMULADA (%) $d = \frac{1+b}{1+a} - 100$	
Jan./89	0,00	42,72	42,72	42,72	1,4272
Fev./89	3,60	10,14	2,82	6,31	1,0631
Total	---	---	45,54	---	1,5173 = (1,4272 X 1,0631)



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13888.000224/97-11

Acórdão nº : 103-20.248

*Na mesma direção, as seguintes ementas:*

*Agravo Regimental nº 206.625-6, D.J.U., de 3.2.1998, pp.32:*

**CORREÇÃO MONETÁRIA - ÍNDICE DE JANEIRO/89 - MATÉRIA LEGAL.**  
Decisão: Correção Monetária - Janeiro de 1989 - Índice Nacional de Preços ao Consumidor - 42,72% - Matéria legal.

*RESP. 54286/SP - Proc. 94/0028751 - D.J. de 06.03.1995 - Primeira Turma - S.T.J.*

**DIREITO TRIBUTÁRIO - CRÉDITO TRIBUTÁRIO - CORREÇÃO MONETÁRIA - COMPETÊNCIA DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL. DIREITO ECONÔMICO. CORREÇÃO MONETÁRIA. JANEIRO/1989. "PLANO VERÃO". LIQUIDAÇÃO. IPC. REAL ÍNDICE INFLACIONÁRIO. CRITÉRIO DE CÁLCULO. ART. 9., I E II DA LEI 7.730/89. JURISPRUDÊNCIA DA CORTE ESPECIAL.**

**A MERA CORREÇÃO MONETÁRIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO, PARA A PRESERVAÇÃO DO SEU VALOR, INSERE-SE NA COMPETÊNCIA DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL (ART. 34, PAR. 8, DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS).**

**A CORTE ESPECIAL DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE O DIVULGADO IPC DE JANEIRO/89 (70, 28), CONSIDERADOS A FORMA ATÍPICA E ANÔMALA COM QUE OBTIDO E O FLAGRANTE DESCOMPASSO COM OS DEMAIS ÍNDICES, NÃO REFLETIU A REAL OSCILAÇÃO INFLACIONÁRIA VERIFICADA NO PERÍODO, MELHOR SE PRESTANDO A RETRATAR TAL VARIAÇÃO O PERCENTUAL DE 42,72%, A INCIDIR NAS ATUALIZAÇÕES MONETÁRIAS EM SEDE DE PROCEDIMENTO.**

*RESP. 125540/RS - Proc. 97/0021404-4 - D.J., de 17.02.1999 - Segunda Turma - S.T.J.*

**RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CORREÇÃO MONETÁRIA. JANEIRO DE 1989. NULIDADE DO ACÓRDÃO PROFERIDO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PRELIMINAR AFASTADA, POR MAIORIA DE VOTOS. ÍNDICE DE CORREÇÃO ADOTADO PELA CORTE ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO.**

**Uma vez repelida a preliminar que buscava a anulação do acórdão lavrado nos embargos de declaração, não se conhece do recurso especial. Consoante assentou a Corte Especial, o índice de correção do mês de janeiro de 1989 é de 42,72%.**

*Sobre o assunto, ainda o RESP. 53135/SP., D.J., de 29.05.1995; RESP. 54286/SP., D.J., de 06.03.1995; RESP. 25036/PE., D.J., de 13.12.1993; RESP. 183259/RJ., D.J., de 10.05.1999; RESP. 178099/SP., D.J., de*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13888.000224/97-11  
Acórdão nº : 103-20.248

19.04.1999; RESP. 97492/SP., D.J., de 14.10.1996; RESP. 98308/RS., D.J., de 01.09.1997; RESP., 77375/RS., D.J., de 04.03.1996, entre outros.

*Portanto, o índice em comento contraria não só o utilizado pela autoridade fiscal, mas também o registrado pela recorrente. Ambos tangidos, diametralmente, pelo equívoco, não obstante o primeiro submisso à legislação reitora.*

*Desse modo, subsiste a obrigação tributária ainda que submetida a gradiente menor do que o utilizado pela recorrente. Viciado de erro a sua constituição, não há como aproveitar-se a parcela pertinente, pois ao Conselho de Contribuintes não cabe promover lançamento fiscal em substituição àquele indevidamente acometido (art. 142 CTN). Portanto, todo o crédito tributário há de ser atacado por erro em sua formação, sem prejuízo do direito de o fisco efetuar outro lançamento, desde que o fizesse antes de atingido esse direito pela decadência.*

*Em face dos multifatores que enfeixam o objeto da ação, não vejo como prosperar tais exigências, salvo se olvidarmos o mais comezinho princípio de submissão à real oscilação inflacionária verificada no período, em contraste com a forma atípica e anômala com que tal índice fora contemplado em norma legal ordinária."*

Com base no exposto e por acolher inteiramente os motivos e justificativas do Acórdão de nº 103-20.049, os quais adoto integralmente como fundamento do presente voto, não vislumbro poder prosperar o lançamento do crédito tributário efetuado contra a recorrente, tanto com relação ao IRPJ como para a CSLL, haja vista reconhecer que as demonstrações financeiras das pessoa jurídicas deverão refletir os efeitos inflacionários, sob pena de haver distorção nos respectivos resultados.

## CONCLUSÃO

Em consequência, está correto o procedimento da recorrente no sentido de poder excluir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, os valores relativos à correção monetária relativa ao chamado "Plano Verão".



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13888.000224/97-11

Acórdão nº : 103-20.248

Diante do exposto, oriento o meu voto no sentido de acolher as preliminares suscitadas, deixando, entretanto, de declarar a nulidade da decisão a *quo*, por o mérito ser favorável ao sujeito passivo.

Sala das Sessões - DF, 15 de março de 2000

  
MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA

