



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Aes-4

Processo nº : 11080.011823/97-12  
Recurso nº : 116.850  
Matéria : IRPJ e OUTROS - Exs.: 1989 e 1990  
Recorrente : SUPERMERCADOS REAL S/A  
Recorrida : DRJ em PORTO ALEGRE-RS  
Sessão de : 13 de novembro de 1998  
Acórdão nº : 107-05.447

**CONTABILIZAÇÃO DE IMOBILIZADO COMO DESPESA** – Não são admitidas como despesas os gastos com substituição de ativo imobilizado nem admitida sua depreciação após a lavratura do auto de infração.

**DEPRECIÇÃO DE IMÓVEIS** – As quotas de depreciação alusivas a imóveis não alugados são indedutíveis para efeito de apuração do lucro real.

**CORREÇÃO MONETÁRIA – IMOBILIZAÇÕES** – É tributável a importância correspondente à correção monetária de bens e melhorias classificáveis no ativo permanente que deixou de ser feita.

**RESERVA DE REAVALIAÇÃO** – Quando da depreciação de bens reavaliados, a realização da reserva de reavaliação deve ser feita com base no valor do encargo e sua respectiva correção monetária.


**LUCRO INFLACIONÁRIO** – Dá-se a realização de lucro inflacionário a saída de bens para outra pessoa jurídica, independente da ligação com a empresa que transferiu os bens.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SUPERMERCADOS REAL S/A.

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

  
FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ  
PRESIDENTE

  
FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES  
RELATOR

Processo nº : 11080.011823/97-12  
Acórdão nº : 107-05.447

FORMALIZADO EM: 15 DEZ 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



Processo nº : 11080.011823/97-12  
Acórdão nº : 107-05.447

Recurso nº : 116.850  
Recorrente : SUPERMERCADOS REAL S/A

## RELATÓRIO

REAL EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A., sucessora por incorporação de SUPERMERCADOS REAL S/A., já qualificada nos autos, não conformada com a decisão do Sr. Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre, interpõe o recurso voluntário de fls. 287 a 302 que, resumidamente, diz o seguinte:

### A – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS.

#### BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA

A decisão "a quo", sob o entendimento de que o valor atinente aos bens adquiridos (gôndolas para supermercados) pela recorrente, em 30.II.88, deveriam ser registrados em conta do ativo imobilizado, para posterior depreciação, nos prazos e taxas estabelecidos pela legislação fiscal, avalizou a glosa da importância correspondente contabilizada como despesas operacionais no período-base de 1988, realizada pela R. Autoridade Autuante.

No entanto, olvidou o Decisor Monocrático que tais aquisições foram motivadas pela imprestabilidade ao uso de gondolas de supermercado instaladas em diversos estabelecimento da Recorrente, que, por terem seu valor sensivelmente reduzido (ou nenhum valor) por danos irreparáveis ou por obsolescência, valores estes, ainda por serem lançados como despesa ou encargo, a título de depreciação, estavam substituídas.

Optou a Recorrente, pois, por realizar, pela mesma quantia a registrar a título de depreciação, a recomposição física de seu patrimônio devidamente contabilizado em conta do ativo permanente, ocorrendo, como se pode desde logo

Processo nº : 11080.011823/97-12  
Acórdão nº : 107-05.447

contabilizado em conta do ativo permanente, ocorrendo, como se pode desde logo perceber, simples substituição de bens sem que se verificasse qualquer acréscimo patrimonial, nada sendo deduzido além dos valores que de direito já eram dedutíveis quando constatada a imprestabilidade das gondolas substituídas e suprimidas do rol de bens da Recorrente.

As gondolas objeto da glosa fiscal, substituíram outras desgastadas e completamente obsoletas, nada agregando às lojas onde instaladas. Não está implementada a condição prevista no art. 227 do RIR/80 para decretar a imobilização de tais despesas, eis que não fazem com que aumenta a vida útil destes bens em mais de um ano e nem da loja, assim como também não aumenta a capacidade de exposição da mercadoria.

Ao contrário do que diz a autoridade recorrida, não cumpre ao contribuinte a prova de que a vida útil de tais bens seja inferior a um ano, mais, ao revés, ao próprio fisco, pois é ele que, ao efetuar o lançamento, deve estar munido de todos os elementos probatórios exigidos pelo art. 142 do CTN.

Discorrendo ainda sobre o tema, alega que as despesas com as gondolas revelam-se absolutamente necessárias e usuais, sendo plenamente dedutíveis nos termos do art. 242 do RIR/94.

Conclui o tema requerendo que, caso o entendimento seja contrário, em homenagem ao princípio da eventualidade, que seja autorizado, em linha de coerência, a depreciação das gondolas, com todas as repercussões fiscais daí decorrentes.

**B - CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS  
DEPRECIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO EXCESSO EM  
FUNÇÃO DA TAXA.**

Processo nº : 11080.011823/97-12  
Acórdão nº : 107-05.447

No que respeita a esse item, a decisão recorrida deu como correta a glosa da parcela equivalente a 60% do total das quotas de depreciação contabilizadas pela Recorrente nos períodos-base de 1988, 1989 e 1990.

Como se observa no auto de infração, o agente fiscalizador não explicitou que benfeitorias teriam sido depreciadas em excesso pela Recorrente, acarretando seu direito de defesa visto que não resta tipificada a matéria tributável.

Além do mais, tivesse a fiscalização descrito quais as benfeitorias restaram depreciadas em excesso, não poderiam a Recorrente contornar-se com a decisão atacada, visto que tais importâncias não são referentes unicamente a benfeitorias, sendo inaplicável a taxa anual de 4%.

Os bens cujas cotas de depreciação foram registradas pela Recorrente a uma taxa anual de 10%, de forma alguma podem ser confundidos com benfeitorias, pois, caracterizam-se por Ter vida própria, independente, totalmente desvinculadas dos bens imóveis da Recorrente.

#### C – CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS

##### DEPRECIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO

##### BENS NÃO DEPRECIÁVEIS EM FUNÇÃO DA SUA DESTINAÇÃO

O decisor a quo manifestou entendimento que a Recorrente efetivou indevidamente, nos anos base de 1989 e 1990, a depreciação de imóvel não destinado a revenda, nem utilizado para aluguel ou na obtenção de receitas operacionais, endossando o entendimento da autuação.

Após transcrever o art. 198 do RIR/80 e o art. 199, seu inciso I, o parágrafo único e letra “b” do mesmo diploma legal alega a ocorrência de autonomia legal, em disposições claramente contraditórias e inconciliáveis.

Processo nº : 11080.011823/97-12  
Acórdão nº : 107-05.447

Cita CARLOS MAXIMILIANO para concluir que não deve entrar no mundo jurídico o Comando contido na alínea "b" do parágrafo único do art. 199, restando idôneas as deduções das depreciações realizadas pela Recorrente, por inaplicável a proibição inscrita no malsanado dispositivo já referenciado.

**D – CORREÇÃO MONETÁRIA – BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS INDEVIDAMENTE COMO CUSTO OU DESPESAS.**

A exigência fiscal consubstanciada neste item é reflexo da não imobilização dos bens adquiridos pela Recorrente no ano-base de 1988 e o fisco quer tributar a diferença de correção monetária credora realizada a menor que a devida.

Cita vários acórdãos do Primeiro Conselho para concluir ser incabível a pretensão fiscal.

**E – CORREÇÃO MONETÁRIA – INSUFICIÊNCIA DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA.**

O valor mostrado em maio de 1989 é referente a adiantamento para aquisição do bem que somente veio a ocorrer em junho do mesmo ano.

Como adiantamento, não tem a Recorrente motivo para proceder a pretensão correção monetária, nem do valor adiantado, nem tampouco, do valor do imóvel, pois o mesmo, em maio de 1989 não integrava o patrimônio da Recorrente, eis que não transmitida a propriedade, o que somente veio a ocorrer em 30.06.89.

Desta forma merecem ser calculadas as exigências correspondentes.

**F – AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO  
ADIÇÕES. REALIZAÇÕES DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO –  
DEPRECIações.**

Processo nº : 11080.011823/97-12  
Acórdão nº : 107-05.447

No tocante a realização de reserva de reavaliação, acata o decisum ora vergastado.

Contudo, insurge-se contra a exigência das depreciações quanto sua correspondente correção monetária pelo fato de não haver aquisição de disponibilidade de recursos que evidenciam capacidade contributiva, contrariando o art. 43 do CTN.

Desta forma estão ausente os pressupostos necessários à ocorrência do fato gerador e insurgimento da base impositiva e, ainda, inexistente capacidade contributiva para solver eventual compromisso de ordem financeira.

#### G – AJUSTE DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO ADIÇÕES. LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO

A manutenção da exigência aqui contestada é totalmente vinculada à efetiva realização do ativo da Recorrente e somente poderá ser verificada e quantificada, se ocorrida (e na devida proporção) a suposta realização.

Discorre sobre o procedimento adotado para concluir que há profundo equívoco no decisum em tela, eis que o valor da reavaliação agrega-se ao ativo permanente e enseja correção monetária credora, enquanto o valor da reserva agrega-se ao patrimônio líquido e gera igualmente correção monetária devedora, em igual valor, não ensejando o que dessa operação resulte a verificação de lucro inflacionário diferido. Logo, a transferência dos bens reavaliados para uma outra empresa, em realização de seu capital social, não poderá gerar realização de lucro inflacionário.

Ainda que lucro inflacionário gerasse, impróprio é pretender que haja realização desses valores com a entrega de bens na constituição do capital de outra sociedade.



Processo nº : 11080.011823/97-12  
Acórdão nº : 107-05.447

No caso, existe mera alterações qualitativa do patrimônio da autuada, havendo, apenas a substituição de um bem por outro, sem que tal fato, implique realização de ativos capaz de ensejar qualquer tributação.

H – POSTERGAÇÃO DE IMPOSTO. INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO. ANTECIPAÇÃO DE CUSTOS OU DESPESAS.

O procedimento da Recorrente é inatacável, eis que atenta para determinação do art. 157 do RIR/80 que prevê a manutenção de escrituração com respeito as leis comerciais e fiscais.

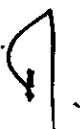
Trata-se de despesa incorrida e, como tal, deve ser reconhecida como custo no período-base a que refere.

O fato da Recorrente Ter estornado o lançamento realizado no período-base em que a despesa incorreu, para registrá-la no período base em que restou efetivamente paga, não evidencia antecipação de despesa.

O erro da escrituração cometida pela Contribuinte, jamais poderá ocasionar prejuízo ao fisco, ocorrendo infrações somente quando o contribuinte ignorando o regime de competência, contabiliza despesa antecipadamente ou posterga o registro de recibo.

Conclui requerendo que seja dado provimento ao recurso, para fins e efeitos de desconstituição dos créditos tributários avalizados pelo r. decisum ora mortilizado.

É o Relatório.



Processo nº : 11080.011823/97-12  
Acórdão nº : 107-05.447

## VOTO

Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, Relator

Para um melhor entendimento sobre as matérias postas em julgamento, seguiremos a mesma ordem da peça recursal.

### A – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS COMO CUSTO OU DESPESA.

A simples leitura do art. 227 do RIR/80 é suficiente para convencer este julgador que a tese esposada pela Recorrente não pode ser aceita.

Com efeito, não houve reparo ou conservação de bens e sim substituição de bens moveis logo, os mesmos deveriam ser ativados.

Além do mais, em momento algum a Recorrente comprova que a vida útil do bem é inferior a um ano e, ainda, o seu valor unitário ultrapassa em muito, o valor unitário para dedução de bens do ativo permanente como despesa.

Igualmente não pode ser aceito o pedido da Recorrente no que se refere as depreciações das gôndolas.

Tivesse a Recorrente registrado o bem no ativo permanente, a mesma poderia exercer a opção de depreciá-lo nos percentuais estabelecidos pela administração fazendária. Como o bem não foi ativado, este momento não é o apropriado para exercer tal ilícito.

Processo nº : 11080.011823/97-12  
Acórdão nº : 107-05.447

Assim é mantida a totalidade da exigência fiscal referente a este item.

**B – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS  
DEPRECIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO  
EXCESSO EM FUNÇÃO DA TAXA.**

Nenhum reparo merece a glosa da parcela equivalente a 60% do total das quotas de depreciação.

Com efeito, nos termos da legislação de regência, a taxa para depreciação de edifícios e suas benfeitorias é de 4% e não os 10% utilizado pela Recorrente.

Insta observar, com relação ao tema, que a Recorrente poderia anexar um laudo comprovando que a depreciação é maior que 4%. Não o fazendo, não há como se acatar seus argumentos.

**C – CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS  
DEPRECIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO  
BENS NÃO DEPRECIÁVEIS EM FUNÇÃO DA SUA DESTINAÇÃO.**

Com relação a este item, já que a Recorrente se utiliza dos ensinamentos do imortal CARLOS MAXIMILIADO, este julgador transcreve o que diz o eminente mestre:

“Contradições absolutas não se presumem. É dever do aplicador comprovar e procurar conciliar as disposições várias sobre o mesmo objeto, e do conjunto, assim harmonizado, deduzir o sentido e alcance de cada uma. Só em caso de resistirem as incompatibilidades, vitoriosamente, a todo esforço de aproximação, é que se opina em sentido eliminatório da regra mais antiga, ou da parte de mesma, pois que ainda será possível concluir pela existência de autonomia irreduzível, porém parcial, de modo que afete apenas a perpetuidade de uma fração do dispositivo anterior, contraria, de frente, pelo posterior.”

E continua o sumo hermenenta:

Processo nº : 11080.011823/97-12  
Acórdão nº : 107-05.447

“Em resumo: sempre se começará pelo Processo Sistemático; é só depois de verificar a inaplicabilidade ocasional deste, se proclamará ab-rogada, ou derogada, a norma, o ato, ou a cláusula (Autor citado, Hermenéutica e Aplicação do direito, Forense, 9ª edição, pag. 356)”.

Vislumbra-se assim, não haver nenhuma contradição entre o caput do art. 199 e seu parágrafo único e, além do mais, este Colegiado já tem como pacífico o entendimento de serem indedutíveis as quotas de depreciação alusivas a imóveis não alugados, nem utilizados na produção dos rendimentos ou destinados a revenda.

#### D – CORREÇÃO MONETÁRIA – BENS DE NATUREZA PERMANENTE DEDUZIDOS INDEVIDAMENTE COMO CUSTO OU DESPESA.

Com relação ao tema, não vislumbro nenhum obstáculo para manter a exigência fiscal tendo em vista o Acórdão nº CSRF/01.1300/92 citado pela autoridade julgadora singular:

“BENS REGISTRADOS COMO DESPESA – É procedente a exigência fiscal de correção monetária de bens, que lançados como despesa, deveriam ter sido ativados.”

#### E – CORREÇÃO MONETÁRIA – INSUFICIÊNCIA DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA.

Os argumentos do item “D” aplicam-se igualmente com relação a este devendo ser mantida a exigência fiscal, principalmente em virtude do Instrumento Particular de Cessão de Direitos e Obrigação (fls. 46 e 47).

#### F – AJUSTE DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO ADIÇÕES – REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO – DEPRECIações.

Dúvida não há que a depreciação, como correção monetária desta, não constitui aquisição de disponibilidade defendida no art. 43 do CTN.

Processo nº : 11080.011823/97-12  
Acórdão nº : 107-05.447

Dúvida não há que a depreciação, como correção monetária desta, não constitui aquisição de disponibilidade defendida no art. 43 do CTN.

Acontece, e isso foi dito com muita propriedade e juridicidade pela autoridade recorrida, a exigência fiscal em nenhum momento "afronta o art. 43 do CTN, visto que no momento da reavaliação, houve aquisição de disponibilidade econômica e jurídica, sendo que o fisco não tributou o fato gerador para, em contra partida, não aceitar a dedução como despesa no momento da realização do bem como depreciação, alienação, incomprovação ao capital ou outra situação referida em lei.

Desta forma, basta adotar o decidido pela autoridade julgadora singular para manter a exigência fiscal.

#### G – AJUSTE DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO ADIÇÕES. LUCRO INFLACIONÁRIO REALIZADO.

A alegação de que a entrega do bem reavaliado para constituição do capital social não se presta para aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica é mera retórica como bem disse a autoridade recorrida.

No caso em exame a transferência de bens para a integralização do capital social da subsidiária integral gerou como direito do contribuinte a participação no capital social desta empresa.

Assim, ao transferir um bem para outra empresa e, recebendo um direito em troca, houve disponibilidade econômica ou jurídica e, assim, realizou o lucro inflacionário proporcional a participação do bem.

Assim, mais uma vez, não merece reparo a decisão singular.

#### H – POSTERGAÇÃO DE IMPOSTO – INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO

Processo nº : 11080.011823/97-12  
Acórdão nº : 107-05.447

Não há a menor dúvida que a glosa relativa a antecipação da despesa de Leasing deu-se em virtude da não observância do regime de competência.

Por outro lado, caberia a Recorrente provar, como foi alegado, que a despesa ocorreu em dezembro de 1988.

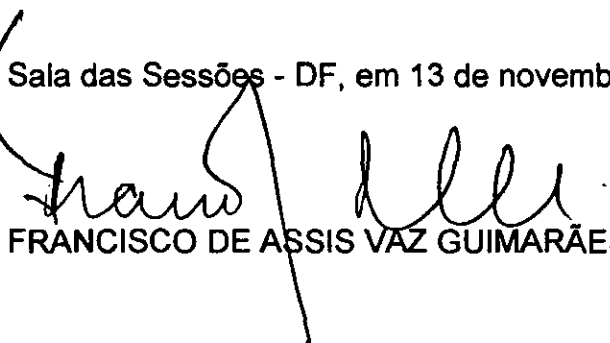
Teve a recorrente várias oportunidades para comprovar o alegado. Como nada provou, a manutenção da exigência fiscal é medida que se impõe.

Quanto a exigência fiscal referente a CONSOC por ser decorrente a mesma deve acompanhar o decidido no processo do IRPJ face a íntima relação de causa e efeito entre ambos.

Por todo exposto, tomo conhecimento do recurso por tempestivo ao mesmo tempo que lhe nego provimento.

É como voto

Sala das Sessões - DF, em 13 de novembro de 1998.



FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES

