



## MINISTÉRIO DA FAZENDA

JAN

Sessão de 27 de março de 1989

ACORDÃO Nº 101-78.383

Recurso n.º 93.232 - IRPJ - EXS. DE 1983 a 1986

Recorrente IRMÃOS CORDEIRO LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM GOIÂNIA (GO)

CORREÇÃO MONETÁRIA - 1) na revisão da correção monetária devem-se observar' as regras impostas pelo art. 347 do RIR/80, considerando-se os efeitos da inflação sobre as contas do ativo imobilizado e respectiva depreciação, amortização e exaustão e das provisões para atender as perdas prováveis na realização do valor de investimentos, e do Patrimônio Líquido; 2) A tributação da correção monetária em um período-base faz aflorar reserva o culta de lucro representada pela diferença entre a base de cálculo e o valor da provisão para o imposto de renda, a qual se constitui em parcela do patrimônio líquido suscetível também' de correção monetária no período-base seguinte.

QUEBRA OU PERDA - Somente as perdas reais ou efetivas podem ser consideradas para os efeitos do imposto de renda, cabendo ao contribuinte, na hipótese prevista no inciso I do art. 184 do RIR/80, comprovar a sua ocorrência e extensão perante a autoridade fiscal, sendo a forma da prova livre desde que capaz de atender aos fins a que se destina. Neste caso, poderá o fisco impugnar a prova produzida, demonstrando a sua inadequação. A razoabilidade da quebra ou perda referida no inciso é mais um requisito para o seu acolhimento, não podendo ser invocado para excluir o da comprovação do evento. Nas hipóteses do inciso II, do mesmo artigo, a prova é prescrita em lei, e exclusivamente por ela se comprovará o fato, não podendo ser rejeitada, senão for comprovada falsidade material ou ideológica.

7 4 my

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IRMÃOS CORDEIRO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento, em parte, ao recurso, para excluir da base de cálculo, nos exercícios de 1983 a 1986, a correção monetária objeto do litígio, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 27 de março de 1988

URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE

CARLOS ALBERTO GONCALVES NUNES - RELATOR

VISTO EM AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS - PROCURADOR DA FAZENDA  
SESSÃO DE: 30 MAR 1989 NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN.



## SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10.120-001.723/87-84

RECURSO Nº: 93.232

ACÓRDÃO Nº: 101-78.383

RECORRENTE Nº: IRMÃOS CORDEIRO LTDA.

R E L A T Ó R I O

IRMÃOS CORDEIRO LTDA. qualificada nos autos, manifesta recurso a este Colegiado (fls. 211/217) contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Goiânia - GO (fls. 203/207) que manteve o auto de infração contra ela lavrado às fls. 11/12.

A autuação teve por objeto a cobrança de imposto sobre a receita de correção monetária não apropriada nos exercícios de 1983 a 1986 devido à incorreta classificação das contas "Vasilhames" no Ativo Circulante, quando deveria ter sido agrupada no Ativo Imobilizado, e por glosa de "quebras" de vasilhames, no exercício de 1986.

A empresa impugnou a exigência, admitindo a incorreta classificação da conta "Vasilhames", mas pleiteia a revisão dos cálculos para que sejam considerados a depreciação dos vasilhames e os efeitos da correção monetária do patrimônio líquido resultante da atualização do ativo, e bem assim seja reconhecida a dedução das "quebras" sofridas, apuradas ao final do período-base pela diferença encontrada na contagem física dos componentes da referida conta. Diz estar sendo tributada duplamente pelo mesmo fato gerador, uma pela inclusão das quebras novamente na conta de "vasilhames", compondo o estoque e outra pela sua glosa como fator de redução do lucro-real. Pretende também a exclusão do valor da conta Vasilhame da quantia de Cz\$ 2.996,70 (valor corrigido) correspondente a simples caução de vasilhame.

37 41 117

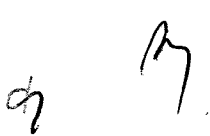
SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10.120-001.723/87-84  
Acórdão nº 101-78.383

Refez os cálculos da forma propugnada e recolheu as parcelas de 164,02 OTN's de IRPJ e 8,63 OTN's de PIS-DEDUÇÃO-IR, acrescido de encargos legais (fls. 195 a 197).

O julgador manteve a exigência, sustentando que a depreciação dos bens é uma faculdade do contribuinte não cabendo à fiscalização, no curso da ação fiscal, proceder ao seu cálculo e contabilização; inexistente qualquer dispositivo legal que estabeleça o reconhecimento do saldo devedor da correção monetária do patrimônio líquido, em contrapartida ao saldo credor da correção monetária de conta do ativo apurada em procedimento de ofício; as "quebras" não são razoáveis e não foram comprovadas, sendo indedutíveis de acordo com o art. 184 do RIR/80; e porque o valor do vasilhame mantido em caução, de que trata a NF nº 10528, de 21/09/85, não foi incluído nos cálculos. Homologou, sob condição de confirmação, o recolhimento dos DARF's de fls. 195/197.

Na fase recursal, a empresa reitera os argumentos apresentados em sua impugnação, acrescentando que a classificação dos vasilhames no Ativo Circulante acarretava uma impossibilidade jurídica somente alterada com a reclassificação dos bens no imobilizado. Cita o Ac. 103-07.431 no sentido de sua tese. Sustenta também que os autuantes, na recomposição do lucro tributável, ao reclassificarem a conta vasilhames no imobilizado, deveriam reconhecer os efeitos da correção monetária sobre a reserva oculta aflorada com a tributação do saldo credor produzido pela correção da conta reclassificada. Invoca em seu favor as conclusões do Ac. 103-07.969. Insiste na dedutibilidade das "quebras" de vasilhames, alegando que a autoridade julgadora de primeira instância baseou-se exclusivamente no arbítrio para concluir não serem razoáveis nem comprovadas as quebras, sem contudo esclarecer como proceder, no seu entendimento, para provar a inutilização dos bens.

É o relatório.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10.120-001.723/87-84  
Acórdão nº 101-78.383

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

I - Correção Monetária:

Preliminarmente, deve-se consignar que a revisão da correção monetária abrange o Ativo Permanente e respectiva depreciação, amortização e exaustão, e das provisões para atender as perdas prováveis na realização do valor do investimento e do Patrimônio Líquido da empresa, objetivando recompor os efeitos da desvalorização monetária sobre aquelas contas e tributar as diferenças eventualmente apuradas.

Sendo o resultado da correção monetária somatório algebrico de saldos devedores e credores de diversas contas, impõe-se considerar os valores corretos dos diversos componentes conhecidos a fim de que a tributação se faça sobre o lucro inflacionário assim obtido e não sobre diferenças verificadas em alguns desses componentes que propiciem saldo credor com abstração das diferenças de saldos devedores.

A recomposição deve levar em conta todos esses fatores para que a tributação ocorra efetivamente sobre o lucro correto, em consonância com o disposto no art. 43 do CTN.

Nesta linha de juízos, tem a Câmara em diversas assentadas entendido que a recomposição de uma conta, como correção monetária, excesso de retiradas ou de prejuízos, seja feita em sua inteireza.

Diz o art. 347 do RIR/80:

"Art. 347 - Os efeitos da modificação do poder de compra da moeda nacional sobre o valor dos elementos do patrimônio e os resultados do exercício serão computados na determinação do lucro real através dos

*B.* *dh*  
*mmj*

seguintes procedimentos (Decreto-lei nº 1598/77, art. 39):

- I - correção monetária, na ocasião da elaboração do balanço patrimonial:
  - a) - das contas do ativo permanente e respectiva depreciação, amortização ou exaustão, e das provisões para atender as perdas prováveis na realização do valor de investimentos;
  - b) - do patrimônio líquido; (grifei)

A fiscalização corretamente reclassificou no ativo imobilizado a conta "vasilhames" impropriamente escriturada no ativo circulante, esquecendo-se, todavia, de que essa recomposição traz consigo outros efeitos além da correção do valor da conta "vasilhames" e dentre eles estão a correção da Depreciação dessa conta e, no período-base seguinte, a da reserva oculta de lucro gerada pela tributação do saldo credor de correção monetária e que deveria ser considerada como integrante do Patrimônio Líquido.

É certo que a empresa não poderia exercer a faculdade de depreciar a conta em questão, simplesmente porque ela não figurava do imobilizado.

A opção para a fiscalizada somente se deu quando o fisco efetuou a reclassificação e a impugnação tornou-se assim o momento de fazê-la.

Manifestado esse propósito, cumpria à fiscalização, na informação fiscal, rever os cálculos para dar cumprimento integral ao disposto no art. 347, "a", que, na revisão não fora atendido por falta de correção do valor da depreciação. E também ao comando insito na letra "b", do mesmo artigo, porque não fora, ou trossim, considerada a "reserva oculta" conseqüente da tributação do saldo credor da conta "vasilhame", omissão para a qual a impugnante alertara o julgador em sua impugnação.

Quando o fisco tributou, no exercício de 1982, o saldo credor da conta "vasilhames", formou-se uma reserva oculta de

7.

41  
PN

Acórdão nº 101-78.383

lucro de valor igual à base de cálculo tributada, líquida da provisão para o imposto de renda, e que se deve considerar como integrante do seu patrimônio líquido suscetível de correção monetária, no encerramento do período-base seguinte. Tal valor evidentemente não foi corrigido pela empresa, no exercício seguinte.

A impugnante fez os cálculos de acordo com essa orientação (fls. 44/48), recolhendo a diferença que reconheceu devida (fls. 195/197), sendo o recolhimento homologado, sob condição de confirmação.

Essa confirmação pende de audiência aos setores competentes da própria Delegacia, o que fica ao encargo da repartição de origem.

## 2 - Quebras ou perdas:

No mais, a existência dos fatos que ensejam redução do lucro operacional devem ser comprovados perante a autoridade fiscal e a prova, obviamente, se fará de acordo com a natureza da operação ou evento suscetível de comprovação, sem que se restrinja a um tipo exclusivo de prova. Esta é a hipótese do referido inciso V, do art. 46 da Lei nº 4.506/64, em que o legislador não se ateve a uma prova única, possibilitando ao contribuinte escolher uma, dentre outras formas igualmente hábeis, para consignar a existência do fato, e à autoridade fiscal o direito de impugná-la, se a adotada revelar-se incapaz de atingir o fim a que se destina, motivando suas razões.

Diz o referido dispositivo:

"Art. 46 - São custos as despesas e os encargos relativos à aquisição, produção e venda dos bens e serviços objeto das transações de conta própria tais como:

I - ..... "omissis" .....  
.....  
.....

Acórdão nº 101-78.383

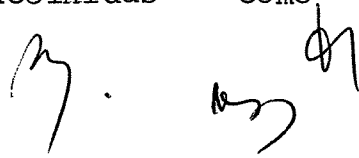
V - as quebras e perdas razoáveis, de acordo com a natureza do bem e da atividade, ocorrida na fabricação, no transporte e manuseio."

Todavia, a lei, atenta às peculiaridades das operações ou eventos, estabelece exceções, prescrevendo formas específicas com exclusões de quaisquer outras. Neste caso, só aquele tipo ' de prova será aceito e, uma vez adotado, não poderá ser impugnado, pela autoridade fiscal, salvo no caso de comprovada falsidade material ou ideológica. Esta é a hipótese do inciso VI, mencionado, em que o legislador elegeu para cada uma das situações previstas o tipo de prova a ser produzido.

Assim é que, para cada espécie de quebra ou perda, corresponderá uma prova determinada, ou seja:

- a) no caso de deterioração, a prova se fará por laudo ou certificado da autoridade sanitária ou de segurança que especifique ou identifique as quantidades destruídas ou inutilizadas, e as razões da providência (Lei cit. art. 46, VI, "a", RIR/80, art. 184, II, "a");
- b) os casos de incêndios, inundações ou outros eventos semelhantes, comprovam-se por certificado da autoridade competente (Lei cit. art. 46, VI, "b"; RIR/80, art. 184, II, "b");
- c) a destruição de bens obsoletos, invendáveis ou danificados quando não houver valor residual apurável, a comprovação se faz por laudo da autoridade fiscal chamada a certificar essas ocorrências (Lei cit., art. 46, VI, "c"; RIR/80, art. 184, II, "c").

Do simples exame dos textos em questão verifica-se ' desde logo, que não são todas as quebras e perdas acolhidas como





Acórdão nº 101-78.383

custo, mas tão-somente as efetivas ou reais em qualquer situação , sendo que as sofridas na fabricação transporte ou manuseio que forem razoáveis não estarão sujeitas a provas específicas (Lei 4.506/64 art. 46, V e RIR/80, art. 184, I), enquanto as quebras ou perdas de estoque por deterioração ou obsolescência ou pela ocorrência de riscos não cobertos por seguros não estão sujeitos ao critério de razoabilidade, mas à prova específica estabelecida em lei.

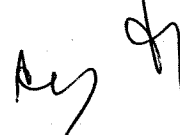
E não poderia ser de outra maneira. Do contrário, isto é, a se entender como razoável uma quebra ou perda em tese e não real, estar-se-ia concedendo um passaporte para a dedução indevida ' no que respeita à diferença entre o que se convencionasse como quebra ou perda razoável, de acordo com a natureza do bem, e a quebra ou perda efetiva, ficando a Fazenda Nacional e o interesse público que representa ao desabrigo da proteção legal. Isto estaria em desacordo com a lógica e o bom senso, e significaria reduzir a interpretação da lei ao absurdo, o que é inaceitável.

Por isso em qualquer das situações, repita-se, a comprovação da efetividade das quebras ou perdas é essencial para serem elas acolhidas como custo. E assim a redução do estoque não pode ser justificada sem o atendimento desse requisito.

Convém lembrar que as perdas ocorridas no transporte, manuseio e na fabricação podem ser comprovadas até mesmo através de relatórios em que se especifiquem a ocorrência, sua motivação e respectiva extensão, desde que razoáveis.

Na espécie, nenhuma prova da efetividade das quebras se fez, sendo portanto, despicienda a discussão em torno do que se admitiria como razoável.

Não há duplicidade de tributação conseqüente da reclassificação da conta "vasilhame" no ativo imobilizado, porque, a uma, lá deveriam estar classificadas e corrigidos monetariamente; a duas, porque não comprovada a "quebra" de vasilhames, a empresa não poderia ter deduzido o respectivo valor como prejuízo do exercício.

B. 

Acórdão nº 101-78.383

As duas medidas corretivas se impunham para determinar a verdadeira base de cálculo do exercício.

Por derradeiro, esclareça-se que a recorrente não comprovou que o valor da nota-fiscal nº 10528, de 21/9/85, tivesse sido incluído nos cálculos. Aliás, nem contestou em seu recurso esse argumento do julgador.

CONCLUSÃO

Nesta ordem de juízos, dou provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo dos exercícios de 1983 a 1986 a correção monetária objeto de litígio.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. - RELATOR.

