



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit  
Fls. 2

---

## Solução de Consulta Interna nº 16 - Cosit

**Data** 10 de dezembro de 2018

**Origem** DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE FISCALIZAÇÃO DE COMÉRCIO EXTERIOR (DELEX - SPO)

### ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ementa: CUSTOS PARA APURAÇÃO DO LUCRO REAL.

As quebras ou perdas de estoque por deterioração, obsolescência ou pela ocorrência de riscos não cobertos por seguros, desde que comprovadas mediante laudo de autoridade fiscal chamada a certificar a destruição de bens obsoletos, invendáveis ou danificados, quando não houver valor residual apurável, integrarão o custo para apuração do Lucro Operacional de contribuinte para contribuinte, podendo ser utilizado por cada um deles, desde que possam se inserir no “resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica”.

**Dispositivos Legais:** Decreto nº 9.580, de 2018 – Regulamento do Imposto de Renda, art. 303, inc. II, alínea “c”.

## Relatório

Trata-se de consulta sobre alcance da expressão “quando não houver valor residual apurável”, disposta na parte final do artigo 291, II, “c”, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, atual art. 303 II, “c”, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/2018. Tratando da apuração do lucro real, determina tal dispositivo que integrará o custo de produção “o valor das quebras ou perdas de estoque por deterioração, obsolescência ou pela ocorrência de riscos não cobertos por seguros, desde que comprovadas: (...) c) mediante laudo de autoridade fiscal chamada a certificar a destruição de bens obsoletos, invendáveis ou danificados, **quando não houver valor residual apurável**” (Grifou-se).

2. A consulente, em um primeiro momento, busca delimitar “se a vedação à existência de valor residual apurável, como requisito para a apuração do valor das quebras e das perdas de estoque como custo de produção, alcança apenas o **solicitante** da destruição ou se alcança também **terceiros interessados**, incluídos aí, entre outros, as empresas especializadas em destruição, bem como eventuais adquirentes do material destruído”. Apresenta assim, três cenários distintos:

2.1 “No **cenário 1** acima, não havendo valor apurável algum, nem para o contribuinte solicitante, nem para terceiros, a aplicação do disposto no

artigo 291, II, “c”, do RIR/99 é cristalina, de modo que poderá o contribuinte solicitante da destruição se valer do permissivo legal e integrar nos custos de produção o valor das quebras ou perdas de estoque.”

2.2 “No **cenário 2**, a questão se complexifica. São casos em que a empresa especializada na destruição, pessoa jurídica distinta daquela que solicita a destruição, apura determinado valor nos bens destruídos, auferindo receitas com sua venda.”

2.2.1 O legislador teria condicionado, segundo a consultante, “a integração das quebras ou perdas de estoque como custos de produção à inexistência de valor residual apurável. No entanto, não especificou se a condição é aplicável apenas para o contribuinte solicitante da destruição ou se abrange terceiros, incluindo neste caso a empresa especializada em destruição.”

2.2.2 Haveria, assim, “uma lacuna quanto ao alcance do dispositivo legal. Se interpretarmos que a vedação à existência de valor residual apurável alcança tanto a contribuinte solicitante, quanto terceiros, então, neste cenário 2, seria vedado ao industrial integrar nos custos de produção o valor das quebras ou perdas de estoque. Em sentido contrário, se interpretarmos que a vedação à existência de valor residual apurável alcança apenas o contribuinte solicitante da destruição (o industrial), excluídos terceiros, então, seria permitido integrar nos custos de produção o valor das quebras ou perdas de estoque.”

2.3 O **cenário 3** traria “hipóteses em que o próprio solicitante da destruição apura para si valor residual, seja pelo fato de aplicar os resíduos em seu processo produtivo, seja pela sua venda a terceiros, é pacífica a interpretação no sentido de que é vedado integrar nos custos de produção o valor das quebras ou perdas de estoque.”

3. Para a consultante, a interpretação não seria pacífica apenas no caso do “cenário 2”, supra. Nesse caminho, seria necessária a “uniformização da interpretação a ser dada ao artigo 291, II, “c”, do RIR/99, no tocante ao alcance da expressão “valor residual apurável”, nos casos em que os bens destruídos tem valor residual para terceiros, mas não para o contribuinte solicitante da destruição.”

4. Fundado no fato de que “o legislador optou por não abrir exceções ao comando legal, não havendo, com isso, guarida para interpretações que busquem permitir a apuração de valor residual por terceiros”, indaga se estaria correto emprestar ao dispositivo sob exame a seguinte interpretação:

*“Interpreta-se a parte final do artigo 291, II, “c”, do RIR/99, no sentido de que a vedação à existência de valor residual apurável como requisito para a apuração do valor das quebras ou das perdas de estoque como custo de produção alcança tanto o contribuinte solicitante da destruição, quanto terceiros interessados, incluídos aí as empresas especializadas em destruição e eventuais adquirentes do material destruído.”*

## Fundamentos

5. Prescreve o art. 289 do RIR/2018, que trata das “Disposições Gerais” sobre o Lucro Operacional:

*“Art. 289. Será classificado como lucro operacional o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 11, caput).*

*Parágrafo único. A escrituração do contribuinte, cujas atividades compreendam a venda de bens ou serviços, deverá discriminar o lucro bruto, as despesas operacionais e os demais resultados operacionais (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 11, § 1º).” (Grifou-se).*

6. Na lição do sempre lembrado Bulhões Pedreira (*Imposto de Renda*, APEC Editora, 1969, p. 6-31), o “lucro operacional, como categoria de rendimentos, é definido em função do objeto da empresa, que é a venda de um bem ou serviço. Os bens ou serviços vendidos pela empresa têm para esta um custo de aquisição (no caso de empresa comercial, que vende o produto nas mesmas condições em que o adquire) ou de produção (no caso de empresa industrial que reúne diversos fatores para produzir o bem ou serviço que vende). Esse custo de aquisição ou produção deve ser deduzido da receita bruta para determinar o lucro operacional da empresa, definido como o resultado correspondente a essa diferença”.

7. Nesse passo, o dispositivo sob exame, situado no mesmo Capítulo V do Título VIII – Do Lucro Real – do RIR/2018, deve ser interpretado sistematicamente com o referido art. 289 deste Regulamento: o que é relevante é observar que a norma jurídica em questão deve ser aplicada individualmente em relação a cada pessoa jurídica. Para que integre o custo, a não verificação de valor residual apurável deve se dar de contribuinte para contribuinte, de modo subjetivo, não objetivamente, relativamente a tal ou qual bem obsoleto, invendável ou danificado. Já entendeu a Disit/SRRF08, nessa esteira, que “está a se tratar, aqui, de produtos acabados que, uma vez recebidos pelos clientes, acompanhados pela respectiva Nota Fiscal, passam, justamente a partir do momento de sua tradição (seu recebimento pelos clientes), a não mais fazer parte do estoque da Consulente mas sim do estoque do(a) cliente-recebido(a)” (Solução de Consulta n.º 124 – SRRF08/Disit, de 27 de maio de 2013).

## Conclusão

8. Diante do exposto, responde-se à consulente que o art. 303, inc. II, alínea “c”, do RIR/2018, deve ser aplicado de contribuinte para contribuinte, podendo as quebras ou perdas de estoque serem incorporadas ao custo para apuração do Lucro Operacional de cada um deles, desde que possam se inserir no “resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica”.

À consideração do Coordenador da Cotir.

Assinado digitalmente  
MARCOS ANTONIO RUGGIERI  
Chefe Substituto da Disit/SRRF08

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral de Tributação.

Assinado digitalmente  
FABIO CEMBRANEL  
Coordenador da Cotir

Aprovo. Providenciem-se divulgação interna e posterior publicação na forma da Ordem de Serviço Cosit n.º 1, de 8 de abril de 2015.

Assinado digitalmente.  
FERNANDO MOMBELLI  
Coordenador-Geral da Cosit



**Ministério da Fazenda**

## **PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO**

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

### **Histórico de ações sobre o documento:**

Documento juntado por THIAGO MAGALHAES VILLA em 11/12/2018 17:29:00.

Documento autenticado digitalmente por THIAGO MAGALHAES VILLA em 11/12/2018.

Documento assinado digitalmente por: FERNANDO MOMBELLI em 05/04/2019, FABIO CEMBRANEL em 04/04/2019 e MARCOS ANTONIO RUGGIERI em 11/12/2018.

Esta cópia / impressão foi realizada por TATIANA DORNELES DE SOUZA CAMPANHA SANTANA em 08/04/2019.

### **Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:**

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP08.0419.10490.LFO5**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:  
CED8D18397F13062D58F5C340E90D73ADC2112780313A525E5D02B1100EA8307**