



---

## Solução de Consulta nº 224 - Cosit

**Data** 26 de junho de 2019

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ementa: PROVISÃO PARA PERDA DE ESTOQUES. INCABIMENTO DE CONTROLE NO LIVRO ELETRÔNICO DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL (E-LALUR), POR AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Não há previsão legal para que o controle decorrente da constituição da provisão para perda de estoques prevista nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.753, de 2003, seja efetuado no e-Lalur, devendo ser observados os ditames do art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 412, de 2004.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.753, de 2003, arts. 8º e 9º; Instrução Normativa SRF nº 412, de 2004.

### **Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

Ementa: PROVISÃO PARA PERDA DE ESTOQUES. INCABIMENTO DE CONTROLE NO LIVRO ELETRÔNICO DE APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL (E-LACS), POR AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Não há previsão legal para que o controle decorrente da constituição da provisão para perda de estoques prevista nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.753, de 2003, seja efetuado no e-Lacs, devendo ser observados os ditames do art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 412, de 2004.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.753, de 2003, arts. 8º e 9º; Instrução Normativa SRF nº 412, de 2004.

## **Relatório**

Trata-se de consulta interposta pela pessoa jurídica em epígrafe. Inicialmente, esta afirma que sua produção se concentra na edição de livros didáticos, cujo prazo de vida útil é variável, podendo chegar a sete anos.

2. Colaciona os arts. 8º e 9º da Lei nº 10.753, de 30 de outubro de 2003, que tratam da provisão para perda de estoques. Reproduz o art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 412, de 23 de março de 2004, que regulamenta os citados dispositivos da Lei nº 10.753, de 2003.
3. Alega que, ao apurar a sua situação fática, constatou a existência de divergência entre os prazos de obsolescência dos itens de sua produção, que são ora maiores, ora inferiores ao montante equivalente a um terço do valor do estoque.
4. Destaca que, do ponto de vista societário, em observância ao que prevê o Pronunciamento Técnico CPC 16, a contabilização dos estoques e perdas não poderá ser superior à realidade.
5. Ressalta que a mencionada instrução normativa “não adentra na forma de operacionalização” para correto oferecimento à tributação, em caso de “dissonância com as práticas societárias”.
6. Refere que, com o objetivo de efetuar controle do valor histórico de seus bens, tem a intenção de estabelecer conta de controle no e-Lalur, para lançamento da “provisão técnica dos livros”, apurada com base em seu histórico operacional, ao passo que pretende, na data de apuração dos tributos, comparar o montante da provisão técnica, apurada em seu resultado, com a “base fiscal” fixada pela Lei nº 10.753, de 2003, para então proceder aos ajustes de adição ou exclusão entre as “bases fiscal e contábil”.
7. Transcreve os arts. 262, I a IV e 270 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto sobre a Renda), relacionando-os ao que chama de “ajustes aplicáveis em períodos de apuração subsequentes”.
8. Articula que, na hipótese de estoque cujo prazo de obsolescência técnico (societário) seja inferior ao montante estabelecido para constituição de provisões em determinado período (fiscal), será possível efetuar o controle dessa obsolescência no e-Lalur, cujo montante é superior ao estabelecido para dedução fiscal, para, em períodos subsequentes, efetuar a dedução do lucro tributável com observância do correspondente a um terço do valor do estoque existente no último dia de apuração do IRPJ e CSLL.
9. Assinala que, em situação inversa, da mesma forma, um estoque com prazo de obsolescência técnica (societário) superior ao montante estabelecido pela lei será objeto de controle contábil nos livros da consultante, para que seja efetuado o ajuste entre “as bases técnica e fiscal” na data de apuração do lucro tributável, valendo-se a requerente da possibilidade de dedução do equivalente a um terço do estoque.
10. A petionante apresenta exemplos numéricos das referidas situações, que denomina de *demonstrativos 1 e 2* (fls. 7-8).
11. Sublinha que o controle técnico-contábil que pretende adotar não implicará a supressão de incidência tributária, na medida em que serão feitos os ajustes de “diferenças temporárias” entre as bases de provisões técnicas e fiscais, que historicamente se equivalerão no tempo, com o intuito de obter um controle contábil em conformidade com a realidade e com manutenção do direito à dedutibilidade fiscal que lhe é conferido pelo art. 9º da Lei nº 10.753, de 2003.
12. De seguida, a requerente formula estes três quesitos:

- a) sabendo-se que as diferenças entre o critério societário e o fiscal, denominadas “diferenças temporárias”, serão mantidas no e-Lalur, a determinação contida nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.753, de 2003, possibilita a utilização do aproveitamento da dedutibilidade de um terço, de que tratam essas disposições legais, independentemente da manutenção de um controle contábil linear e histórico da provisão para perdas de estoque?
- b) “em detrimento da resposta obtida na questão 1”, a consultante deverá realizar algum controle adicional ao e-Lalur para perfeito cumprimento das normas tributárias?
- c) os exemplos numéricos supramencionados estariam adequados às normas tributárias, haja vista o correspondente a um terço do valor do estoque ter sido respeitado na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, independentemente do efetivo histórico de obsolescência (societária)?
13. A final, presta as declarações de estilo requeridas em sede de consulta, previstas no art. 3º, § 2º, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.
14. É o relatório, com supressões decorrentes da apertada síntese.

## Fundamentos

15. À partida, sublinhe-se que, em virtude de o feito preencher os requisitos legais de admissibilidade, segue-se que cabe a esta autoridade dele conhecer. Nada obstante, ressalta-se que a consulta não sobrestá o prazo para recolhimento de tributo retido na fonte nem o para entrega de declaração de rendimentos ou cumprimento de outras obrigações acessórias, tampouco sua solução convalida informações nela apresentadas, sem prejuízo do poder-dever da mesma autoridade de verificar o efetivo enquadramento da petionária na hipótese abrangida pela respectiva solução, por meio de procedimento de fiscalização, a teor do disposto no art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 9º, 11 e 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.
16. Neste rumo, cumpre transcrever os arts. 8º e 9º da Lei nº 10.753, de 2003:
- Art. 8º As pessoas jurídicas que exerçam as atividades descritas nos incisos II a IV do art. 5º poderão constituir provisão para perda de estoques, calculada no último dia de cada período de apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, correspondente a 1/3 (um terço) do valor do estoque existente naquela data, na forma que dispuser o regulamento, inclusive em relação ao tratamento contábil e fiscal a ser dispensado às reversões dessa provisão. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)
- Art. 9º A provisão referida no art. 8º será dedutível para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)
17. Dispõe a Instrução Normativa SRF nº 412, de 2004:
- Art. 1º As pessoas jurídicas e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto sobre a renda que exerçam as atividades de editor, distribuidor e de livreiro poderão constituir provisão para perda de estoques, calculada no último dia de cada período

de apuração do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), correspondente a 1/3 (um terço) do valor do estoque existente naquela data.

Art. 2º A provisão referida no art. 1º será dedutível para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido.

[...]

Art. 4º Os registros contábeis relativos à constituição da provisão para perda de estoques, à reversão dessa provisão, à perda efetiva do estoque e a sua recuperação serão efetuados conforme a seguir:

I - a constituição da provisão será efetuada a débito da conta de resultado e a crédito da conta redutora do estoque;

II - a reversão da provisão será efetuada a débito da conta redutora do estoque, a que se refere o item I, e a crédito da conta de resultado;

III - a perda efetiva será efetuada a débito da conta redutora do estoque, até o seu valor, e o excesso, a débito da conta de resultado - custos ou despesas - e a crédito da conta de estoque;

IV - a recuperação das perdas que tenham impactado o resultado tributável, a débito da conta patrimonial e a crédito da conta de resultado.

18. Depreende-se que o art. 8º da Lei nº 10.753, de 2003, faculta a constituição de provisão para perda, correspondente a um terço do valor do estoque existente no último dia de cada período de apuração. Portanto, a dedutibilidade prevista no art. 9º do referido diploma legal está atrelada, necessariamente, à constituição da provisão (perda estimada). Sendo assim, conseqüentemente, abrem-se três possibilidades, a saber.

19. Se a perda efetiva for igual à provisão, segue-se, logicamente, que não haverá impacto no resultado.

20. De um lado, se a perda efetiva for superior ao limite de um terço, ela será efetuada a débito da conta redutora do estoque, até o montante da provisão, e o excesso, a débito da conta de resultado - custos ou despesas - e a crédito da conta de estoque.

21. De outro lado, se a perda efetiva reconhecida contabilmente for inferior a um terço, cabe a reversão total ou parcial da provisão, como receita no resultado.

22. Demais, da leitura da Instrução Normativa SRF nº 412, de 2004, depreende-se que não há previsão legal para realização de registros no e-Lalur e no e-Lacs.

## Conclusão

23. Em face do exposto, soluciono a consulta afirmando que:

23.1. Quanto à pergunta “a” do Relatório, o controle contábil exigível ao caso é o delineado no art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 412, de 2004;

23.2. Quanto à pergunta “b” do Relatório, não há previsão legal para que o controle da constituição da provisão seja efetuado no e-Lalur e no e-Lacs;

23.3. Quanto à pergunta “c” do Relatório, esta fica prejudicada em razão da resposta ao quesito “b” supra.

*assinado digitalmente*  
ROBERTO PETRÚCIO HERCULANO DE ALENCAR  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Remeta-se à Coordenação de Tributos Sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

*assinado digitalmente*  
FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Chefe da Disit04

De acordo. Ao Senhor Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

*assinado digitalmente*  
FABIO CEMBRANEL  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Coordenador da Cotir

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a solução. Publique-se. Intime-se.

*assinado digitalmente*  
FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Coordenador-Geral da Cosit