IMPÔSTO DE RENDA — DEPRECIAÇÃO DE ESTOQUES

— Sendo omissa, na legislação fiscal, a forma de se proceder aos balanços, deve-se entender, seguindo as legislações dos povos cultos, que as mercadorias deverão figurar, não pelo seu preço de custo, mas pelo seu valor, real, permitidas depreciações honestas.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

RECURSO N.º 16.165

ACÓRDÃO

Machado Viana & Cia., dentro do prazo e satisfeitas as exigências legais, pedem reconsideração do julgado no Acórdão n.º 17.830.

Em dito acórdão foi resolvido, conforme ementa: "... Não é permitida a depreciação das mercadorias, que deverão figurar no ativo do balanço pelo seu custo..."

Alegou ainda a prescrição dos exercícios de 1935 e 1936 tributados em 1936 e 1937.

Preliminarmente:

Por unanimidade, foi negada a pretendida prescrição porque, em face do determinado no art. 188 e seus parágrafos, a notificação de fls. teve efeito suspensivo.

De meritis:

Torna-se necessário, antes de estudarmos a "depreciação" do estoque de mercadorias, seja feita uma diferenciação entre ela e as deduções do Cap. IV, art. 37.

As apreciações são aconselhadas por todos os tratadistas e não representam uma dedução, por isso que, não têm a mesma finalidade desta.

Se não vejamos:

As deduções, como a lei o indica, são consideradas como "perdas" para os efeitos fiscais, sem possível recuperação futura.

Assim:

a) *as despesas* relacionadas etc. (alínea *a* do art. 37);

b) *juros de dívidas*, etc., (alínia *b*);

c) as cotas razoáveis destinadas à formação de previsão para atender às *perdas* na liquidação, etc. (alínea c);

d) as cotas para constituição de fundos de depreciação, devido ao *desgaste* dos materiais, etc. (alínea *d*);

e) as cotas para constituição de fundos destinados a *substituir instalações que possam cair em desuso*, etc. (alínea *e*);

f) as cotas para constituição de fundos de *exaustão ou esgotamento* de capitais, etc. (alínea *f*);

g) quanto às sociedades de capitalização e as de seguro de qualquer natureza, as *reservas técnicas*, etc. (alínea *g*);

Feitas, nunca mais voltarão a criar rendas para o fisco. Os juros, perdas, desgastes, substituições de instalações, esgotamento de capitais etc., deduzidos estão afastados de futuras tributações.

O mesmo não se dá com a depreciação do estoque porque, vendida a mercadoria, automàticamente aparecerá a diferença depreciada e o lucro.

Se não, vejamos em exemplo prático :

O negociante, entre outras mercadorias, deduziu uma que lhe custou Cr$ 100,00 para Cr$ 90,00. No ano sguinte, vendeu-a por Cr$ 115,00. Eis aí o lucro e a diferença. Nada perdeu o fisco. Suponha-se, porém, que, devido à desvalorização da coisa ou baixa do mercado, seja obrigado a vendê-la por Cr$ 80,00. Terá êle o prejuízo de Cr$ 10,00.

Eis porque a lei tributa às pessoas jurídicas (art. 32) : "de acôrdo com os *lucros reais verificados, anualmente,* segundo *o balanço* e a demonstração da conta de lucros e perdas".

Silenciando a lei sôbre o que sejam balanços, vejamos nos tratadistas como isso se faz :

Bento de Faria (*Comentário do Código Comercial Brasileiro,* 1.º vol., 3.ª ed., fls. 38) anota o n.º 4.º do art. 9.º da seguinte forma :

"... Segundo a lição de Endemann (op. cit., pág. 215) na elaboração do balanço tôdas as partes da propriedade *não devem ser computadas pelo valor da aquisição, mas segundo o valor realmente efetivo e existente ao tempo da feitura do mesmo.*

E' por isso que tais valores se definem, segundo os princípios comerciais — *a soma pela qual o objeto no tempo indicado possa ser prontamente convertido em dinheiro,* daí resulta que no balanço :

.....

b) os móveis (máquinas, utensílios, mobília), com a diminuição de valor, resultante do uso. O valor das mercadorias, sobretudo, não pode ser calculado sôbre o preço de venda que se espera obter, *mas de acôrdo com o preço da compra, diminuído dos prejuízos conseqüentes à depreciação, e provenientes do tempo, da baixa, do depósito, etc...*"

CARVALHO DE MENDONÇA (*Tratado,* vol. II, 2.ª ed., fls. 220) :

... "A organização dos balanços, *já quanto à avaliação* dos elementos patrimoniais que nêles figuram, já quanto à sua descrição, *acham-se entregues ao arbítrio* dos comerciantes e administradores de sociedade anônimas, do que não poucos inconvenientes têm resultado.

Em muitas legislações encontram-se regras especiais a êsse respeito.

Tenha o comerciante em muita consideração que o balanço é uma peça conscienciosa. Não se procure iludir nem enganar os seus credores.

Dando elevados valores, descrevendo créditos perdidos ou prescritos, etc., o comerciante ilude-se a si próprio e falsifica o balanço. Sem honestidade nesta importante operação não há êxito possível"...

Em nota a êsse comentário, o egrégio comercialista transcreve vários códigos, acordes em que : os valores que compõem o patrimônio e os créditos devem ser estimados no valor que tiverem na época da formação daqueles documentos.

A doutrina estrangeira é idêntica.

PAGANI (*Commentario al Codice di Commercio,* vol. I, pág. 290) :

... "*Quindi, sebbene l'art.* 22 *nulla disponga in proposito, si intende che le merci debbano essere valutate non al* prezzo del costo, *ma al* prezzo *corrente*" ;

a seguir, 754 :

... "*Intendasi* : prezzo corrente, *non delle merci della stessa specie che si volessero acquistare all'ingrosso al momento dell'inventaria ; ma di esse in*

concreto, *essendovene molte che diminuiscone di prezzo per le avarie che possono aver sofferte* (DE LA PORTE, *Commentaires*, I, pág. 121 e seg.)"...

No direito falimentar essa também é a doutrina.

CARVALHO DE MENDONÇA (op. cit., vol. VIII, fls. 308) :

... "Do balanço deve fazer parte a conta de lucros e perdas, destinadas a pôr em relêvo as causas da falência. O balanço deve indicar os bens de raiz, móveis, semoventes, mercadorias, dinheiro, papéis de crédito e outra qualquer espécie de valores. Para fácil verificação das fôrças do devedor, no ativo não serão incluídas as dívidas prescritas, convindo, entretanto, relacioná-las em apartado com as necessárias explicações. Os bens que compõem o ativo devem figurar pelo *valor real, efetivo*, dado por uma avaliação aproximada, de modo que correspondam não ao preço de custo pelo qual foram adquiridos, mas ao preço corrente do dia do balanço, pois só assim se poderá verificar quais as fôrças do ativo para compará-las ao passivo"...

Assim :

Considerando que a legislação fiscal é omissa sôbre o que seja balanço e a forma de o fazer;

Considerando que, não só no Brasil, como em todos os povos cultos, a verba — *mercadorias* — não deve ser considerda pelo seu preço de custo, mas pelo seu valor na época;

Considerando que é legal e comercial a depreciação honesta, visando uma demonstração de lucros verdadeiros;

Considerando que as mercadorias existentes na época do balanço correm o risco da boa ou má liquidação, de vez que estarão sujeitas a perdas, quebras, decomposição, fermentação, oxidação e mesmo desvalorização para o uso a que se destinava, no correr do ano seguinte;

Considerando que, não se dando essas hipóteses, as mercadorias serão vendidas normalmente e assim nenhum prejuízo advirá para o fisco, que então receberá seus impostos integrais;

Considerando que, não sendo feitas as depreciações, o fisco receberá impostos sôbre rendas não existentes;

Considerando que a argumentação de que as deduções são as do art. 37, não convence, pois dito artigo se refere a assunto completamente diverso;

Considerando que, neste, as verbas deduzidas são consideradas como "perdas efetivas ou desgastes", ao passo que as depreciações são apenas reservas para possíveis desvalorizações;

Considerando o mais que instrui o processo :

Acordam os membros do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, tomar conhecimento do processo para julgar não ter havido a prescrição alegada e, quanto ao mérito, para deferir o pedido de reconsideração, pelo voto de qualidade do Sr. Presidente.

Primeiro Conselho de Contribuintes, em 5 de dezembro de 1944. — *Artur Tavares de Moura*, Presidente. — *Mário Brandão*, Relator.

Recorri desta decisão. — *Tito Rezende*, representante da Fazenda Pública.

Vencidos os Srs. Relator Tales Barreto, Aprígio Braga e Gomes de Carvalho.

Designado para redigir o acórdão o Sr. Mário Brandão.