

Orientações Consultoria de Segmentos

Arbitramento do Custo de Estoque

10/07/2020





	0
1 Questão	2
2 Normas Apresentadas pelo Cliente	2
3 Análise da Consultoria	3
3.1 RIR 1999	3
3.2 PN CST 6/79	5
3.3 EFD-ICMS/IPI	6
3.4 Demonstrativo dos Cálculos	7
4 Conclusão	7
5 Informações Complementares	8
6 Referências	8
7 Histórico de alterações	8



1 Questão

O cliente, uma metalúrgica estabelecida no Estado de São Paulo, empresa do regime de tributação com base no lucro real, solicita adequação do sistema da Linha de Produto Microsiga Protheus para valorização dos custos de estoque por arbitramento.

A pedido das áreas de atendimento e desenvolvimento, desta linha de produto, avaliaremos as situações em que o contribuinte pode apurar o custo arbitrado e a regras de cálculo aplicadas nestes casos.

2 Normas Apresentadas pelo Cliente

O cliente embasa a sua solicitação na FAQ, elaborada pela Receita Federal, com esclarecimentos ao contribuinte, pessoa jurídica, sobre a DIPJ/2002.

289. Na ausência de sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com a escrituração, como deverá proceder o contribuinte para apurar o custo?

Se a escrituração do contribuinte não possibilitar a apuração de custo com base no sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração, os estoques deverão ser avaliados de acordo com o seguinte critério (RIR/99, art. 296):

a) os de materiais em processamento, por uma vez e meia o maior custo das matérias-primas adquiridas no período, ou em 80% do valor dos produtos acabados, determinado de acordo com a alínea "b" a seguir;

b) os dos produtos acabados, em 70% do maior preço de venda no período-base.

A indicação da legislação pertinente ao caso é de inteira responsabilidade do Cliente solicitante



3 Análise da Consultoria

Consultamos as normas que determinam as regras de avaliação dos estoques por sistema de contabilidade de custos integrado, que dispõe, também, sobre o arbitramento dos custos. Além das normas de controle de estoques e formas de declaração desta informação ao fisco.

3.1 RIR 1999

*Decreto n º 3.000, de 26 de março de 1999
Tributação das Pessoas Jurídicas - (Livro 2 - Parte 1 - Art 146 a 304)*

Subseção IV - Critérios para Avaliação de Estoques

Art. 292. Ao final de cada período de apuração do imposto, a pessoa jurídica deverá promover o levantamento e avaliação dos seus estoques.

Art. 293. As mercadorias, as matérias-primas e os bens em almoxarifado serão avaliados pelo custo de aquisição (Lei n º 154, de 1947, art. 2 º, §§ 3 º e 4 º, e Lei n º 6.404, de 1976, art. 183, inciso II).

Art. 294. Os produtos em fabricação e acabados serão avaliados pelo custo de produção (Lei n º 154, de 1947, art. 2 º, § 4 º, e Lei n º 6.404, de 1976, art. 183, inciso II).

§ 1 º O contribuinte que mantiver sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração poderá utilizar os custos apurados para avaliação dos estoques de produtos em fabricação e acabados (Decreto-Lei n º 1.598, de 1977, art. 14, § 1 º).

§ 2 º Considera-se sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração aquele:

I - apoiado em valores originados da escrituração contábil (matéria-prima, mão-de-obra direta, custos gerais de fabricação);

II - que permite determinação contábil, ao fim de cada mês, do valor dos estoques de matérias-primas e outros materiais, produtos em elaboração e produtos acabados;

III - apoiado em livros auxiliares, fichas, folhas contínuas, ou mapas de apropriação ou rateio, tidos em boa guarda e de registros coincidentes com aqueles constantes da escrituração principal;

IV - que permite avaliar os estoques existentes na data de encerramento do período de apropriação de resultados segundo os custos efetivamente incorridos.

Art. 295. O valor dos bens existentes no encerramento do período de apuração poderá ser o custo médio ou o dos bens adquiridos ou produzidos mais recentemente, admitida, ainda, a avaliação com base no preço de venda, subtraída a margem de lucro (Decreto-Lei n º 1.598, de 1977, art. 14, § 2 º, Lei n º 7.959, de 21 de dezembro de 1989, art. 2 º, e Lei n º 8.541, de 1992, art. 55).

Art. 296. Se a escrituração do contribuinte não satisfizer às condições dos §§ 1 º e 2 º do art. 294, os estoques deverão ser avaliados (Decreto-Lei n º 1.598, de 1977, art. 14, § 3 º):



I - os de materiais em processamento, por uma vez e meia o maior custo das matérias-primas adquiridas no período de apuração, ou em oitenta por cento do valor dos produtos acabados, determinado de acordo com o inciso II; II - os dos produtos acabados, em setenta por cento do maior preço de venda no período de apuração.

§ 1º Para aplicação do disposto no inciso II, o valor dos produtos acabados deverá ser determinado tomando por base o preço de venda, sem exclusão de qualquer parcela a título de Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações - ICMS.

§ 2º O disposto neste artigo deverá ser reconhecido na escrituração comercial.

O Regulamento do Imposto de Renda (RIR) foi atualizado em 2018 através do Decreto 9850/2018. A atualização da norma não trouxe novidades para o custo arbitrado, como podemos evidenciar abaixo:

Dos critérios para avaliação de estoques

Art. 304. Ao final de cada período de apuração do imposto sobre a renda, a pessoa jurídica deverá promover o levantamento e a avaliação dos seus estoques.

Art. 305. As mercadorias, as matérias-primas e os bens em almoxarifado serão avaliados pelo custo de aquisição ([Lei nº 154, de 1947, art. 2º, § 3º e § 4º](#), e [Lei nº 6.404, de 1976, art. 183, caput, inciso II](#)).

Art. 306. Os produtos em fabricação e os produtos acabados serão avaliados pelo custo de produção ([Lei nº 154, de 1947, art. 2º, § 4º](#); e [Lei nº 6.404, de 1976, art. 183, caput, inciso II](#)).

§ 1º O contribuinte que mantiver sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração poderá utilizar os custos apurados para avaliação dos estoques de produtos em fabricação e acabados ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14, § 1º](#)).

§ 2º Considera-se sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração aquele:

I - apoiado em valores originados da escrituração (matéria-prima, mão de obra direta, custos gerais de fabricação);

II - que permita a determinação contábil, ao fim de cada mês, do valor dos estoques de matérias-primas e outros materiais, produtos em elaboração e produtos acabados;

III - apoiado em livros auxiliares, fichas, folhas contínuas ou mapas de apropriação ou rateio, tidos em boa guarda e de registros coincidentes com aqueles constantes da escrituração principal; e



IV - que permita avaliar os estoques existentes na data de encerramento do período de apropriação de resultados de acordo com os custos efetivamente incorridos.

Art. 307. O valor dos bens existentes no encerramento do período de apuração poderá ser o custo médio ou o custo dos bens adquiridos ou produzidos mais recentemente, admitida, ainda, a avaliação com base no preço de venda, subtraída a margem de lucro ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14, § 2º](#)).

Art. 308. Se a escrituração do contribuinte não satisfizer às condições previstas nos § 1º e § 2º do art. 306, os estoques deverão ser avaliados ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14, § 3º](#)):

I - os de materiais em processamento, por uma vez e meia o maior custo das matérias-primas adquiridas no período de apuração, ou em oitenta por cento do valor dos produtos acabados, determinado de acordo com o disposto no inciso II; e

II - os de produtos acabados, em setenta por cento do maior preço de venda no período de apuração.

§ 1º Para aplicação do disposto no inciso II do caput, o valor dos produtos acabados deverá ser determinado com base no preço de venda, sem exclusão de qualquer parcela a título de ICMS.

§ 2º O disposto neste artigo deverá ser reconhecido na escrituração comercial.

3.2 PN CST 6/79

*Parecer Normativo COORDENADOR DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO
- CST nº 6 de 01.02.1979*

3. Produtos, Produtos em Elaboração. Quando a pessoa jurídica desenvolve atividade industrial coloca-se o problema de avaliar seus produtos em processo de fabricação. Também de avaliação dos produtos acabados, não apenas para adequada avaliação daqueles mantidos em estoque como para apuração do lucro obtido pela venda dos existentes em estoque no início do exercício e dos produzidos e vendidos no mesmo ano. Neste caso duas situações são possíveis:

I - caso do contribuinte que mantém sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração: será ele utilizado para avaliação dos produtos, terminados e em andamento;

II - caso do contribuinte que não mantém sistema de contabilidade de custos, ou o sistema mantido não possui os atributos mencionados no inciso anterior: os produtos em elaboração e os acabados terão seus valores arbitrados de acordo com o § 3º do art. 14. do DL nº 1. 598/77.



3.3 EFD-ICMS/IPI

As informações de inventário devem ser declaradas no arquivo EFD ICMS / IPI, entendemos que uma vez tendo apurados os custos de estoque de forma arbitrada as informações devem ser declaradas neste registro do mesmo modo. E após avaliação, não encontramos impeditiva para declararmos desta forma.

Porém não podemos ignorar o fato que a partir de 01.01.2016 esta obrigação acessória passa a exigir informação para o Bloco K, que trata o Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, este registro corresponderá aos dados das fichas técnicas dos produtos, das perdas ocorridas no processo produtivo, das ordens de produção, dos insumos consumidos e da quantidade produzida, inclusive as industrializações efetuadas em terceiros, e nesta situação não se aplicará a regra de valorização dos estoques por custo arbitrado.

BLOCO H: INVENTÁRIO FÍSICO

Este bloco destina-se a informar o inventário físico do estabelecimento, nos casos e prazos previstos na legislação pertinente. Para que o Bloco H seja utilizado como Registro de Inventário para efeito de imposto de renda o contribuinte deve:

a) acrescentar os bens cujo inventário não é exigido para fins do IPI/ICMS, mas apenas pela legislação do Imposto de Renda (bens em almoxarifado);

b) acrescentar o valor unitário dos bens, de acordo com os critérios exigidos pela legislação do Imposto de Renda, quando discrepante dos critérios previstos na legislação do IPI/ICMS, conduzindo-se ao valor contábil dos estoques. Esse acréscimo é autorizado pelo Convênio Sinief/1970, art. 63, § 12, como "Outras indicações" e será informado no campo 11 - VL_ITEM_IR do registro H010 - Inventário.

As pessoas jurídicas do segmento de construção civil dispensadas de apresentar a Escrituração Fiscal Digital (EFD) pelos estados e obrigadas a escriturar o livro Registro de Inventário devem apresentá-lo na Escrituração Contábil Digital, como um livro auxiliar, conforme art. 3º, parágrafo 5º, da IN RFB 1420/2013, com a nova redação da IN RFB 1486/2014.

BLOCO K: CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE

Este bloco se destina a prestar informações mensais da produção e respectivo consumo de insumos, bem como do estoque escriturado, relativos aos estabelecimentos industriais ou a eles equiparados pela legislação federal e pelos atacadistas, podendo, a critério do Fisco, ser exigido de estabelecimento de contribuintes de outros setores (conforme § 4º do art. 63 do Convênio s/número, de 1970).

O bloco K entrará em vigor na EFD a partir 2016.

Os contribuintes optantes pelo Simples Nacional estão dispensados de apresentarem este bloco, em virtude da Resolução Comitê Gestor



do Simples Nacional nº 94, de 29 de novembro de 2011 e alterações, que lista os livros obrigatórios do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional.

3.4 Demonstrativo dos Cálculos

Se a empresa não mantiver sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com a escrituração fiscal no final de cada período de apuração deverá fazer o arbitramento do valor do estoque nos termos apresentados abaixo:

- **Produtos Acabados:** serão avaliados em 70% do maior preço de venda verificado no período-base, sem a inclusão do IPI, quando for o caso.
- **Produto em Elaboração:** Serão avaliados em uma vez e meio a o maior custo de aquisição das matérias primas adquiridas no período excluídos os tributos recuperáveis ou 80% do valor base para avaliação dos produtos acabados.

4 Conclusão

Entendemos que um sistema integrado de gestão empresarial, como o da linha de produto Microsiga Protheus, propicia a empresa o registro permanente de estoques integrado e coordenado com a contabilidade. Pressupomos, assim, que este controle de contagem de estoques no final do período para obtenção de custo valorizado de forma arbitrada não é compatível com o conceito do sistema de gestão.

Pelo acima exposto esclarecemos que mesmo sendo previsto pelo RIR/99, a valorização do estoque de forma arbitrada, ao disponibilizarmos ao cliente ferramentas que permitam o controle de escrituração permanente com integração fiscal e contábil, não existe a necessidade de valorização do estoque por este método. Também devemos considerar que a utilização da sistemática por lucro arbitrado deverá ser aplicada apenas como exceção, quando a escrituração do contribuinte for integrada com a contabilidade.

Outro ponto a ser observado é a geração do Bloco K do arquivo EFD ICMS / IPI, para declarar informações neste bloco, obrigatoriamente, o contribuinte deverá implementar o controle por meio da Contabilidade de Custos.

“O conteúdo deste documento não acarreta a assunção de nenhuma obrigação da Totvs perante o Cliente solicitante e/ou terceiros que porventura tiverem acesso ao material, tampouco representa a interpretação ou recomendação da TOTVS sobre qualquer lei ou norma. O intuito da Totvs é auxiliar o cliente na correta utilização do software no que diz respeito à aderência à legislação objeto da análise. Assim sendo, é de TOTAL RESPONSABILIDADE do Cliente solicitante, a correta interpretação e aplicação da legislação em vigor para a utilização do software contratado, incluindo, mas não se limitando a todas as obrigações tributárias principais e acessórias”.



5 Informações Complementares

Entendemos que a situação apresentada seja uma exceção a norma e que cabe ao responsável pelo desenvolvimento da linha de produto em questão avaliar a necessidade e obrigatoriedade de implementar no padrão do sistema esta solicitação.

Orientamos, caso se faça necessário algum tratamento ou controle específico que atenda seu ramo de atividade em especial, o direcionamento ao Desenvolvimento Participativo a fim de que seja avaliada a questão, conforme prevê o contrato da TOTVS com o cliente, ou customização da rotina para que esta atenda de forma satisfatória a solicitação apresentada.

6 Referências

- <https://www.fazenda.sp.gov.br/sped/downloads/GUIA%20PRATICO%20DA%20EFD%20- Versao 2 0 11.pdf>
- http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/sped-fiscal/download/Minuta_Guia_Pratico_EFD_ICMS_IPI.pdf
- <http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2002/pergresp2002/pr284a291.htm>
- <http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2002/pergresp2002/pr284a291.htm>
- [RIR 2018](#)
- [Guia Prático versão 3.0.3](#)

7 Histórico de alterações

ID	Data	Versão	Descrição	Chamado/ Ticket
LSB	05/11/2014	1.00	Arbitramento do custo de estoque	TQSUYJ
LFA	10/07/2020	2.00	Arbitramento do custo de estoque	8970276