



Orientações Consultoria de Segmentos
Custo dos estoques com quantidade negativa

31/08/2015

Sumário

1.	Questão.....	3
2.	Normas apresentadas pelo cliente.....	3
3.	Análise da Consultoria.....	3
4.	Conclusão.....	4
5.	Informações Complementares.....	5
6.	Referências.....	7
7.	Histórico de Alterações.....	8

1. Questão

Nessa orientação será abordado sobre o método de avaliação de estoque, quando o mesmo apresentar em suas movimentações saldo negativo.

2. Normas apresentadas pelo cliente

O cliente, possui operações de venda a varejo e solicita que na movimentação do estoque, quando o mesmo ficar saldo negativo, que o sistema considere o valor do custo unitário da ultima entrada e não o valor do custo médio.

Abaixo apresentamos quadro enviado pelo cliente, com movimentação de estoque negativo:

Movimentação Estoque				Saldo em Estoque		
Documento/Data	Qtde	Custo Unitário	Custo Total	Quantidade Armazém	Custo Unitário	Custo Total
NFE (01/07/2015)	100	5	500	100	5	500
NFS (02/07/2015)	150	5	750	-50	5	-250
NFE (03/07/2015)	100	8	800	50	8	550
NFS (04/07/2015)	20	8	160	30	8	390

Dúvida: Segundo o cliente devemos utilizar o custo unitário do documento de entrada pós negativo e não a regra de cálculo (Total Custo do Armazém/Quantidade Total do Armazém)

Não foi enviado embasamento legal para a solicitação.

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

3. Análise da Consultoria

Com base no Parecer Normativo CST 6/79 e legislação do imposto sobre a renda, os estoques de produtos devem ser avaliados da seguinte forma:

Os estoques de produtos acabados e em fabricação podem ser avaliados segundo custos apurados por sistema de contabilidade de custos integrado e coordenado com o restante da escrituração. Os artigos 13 e 14 do Decreto-lei nº 1.598/77 estabeleceram normas para apuração do custo de produção e para avaliação dos estoques da empresa sujeita a tributação pelo lucro real, disposições essas que se refletem na determinação do lucro líquido.

2. Mercadorias, Matérias-primas. Bens de revenda ou ingredientes de produção, adquiridos de terceiros, devem ser avaliados, por força do § 2º do art. 14, pelo custo médio ou aos preços das aquisições mais recentes.

[...]

2.2 - Se, ao invés de adotado o custo médio, fosse considerado o custo das aquisições mais recentes (método contábil denominado PEPS, abreviatura de "o primeiro a entrar é o primeiro a sair"), o registro permanente de estoques mostraria, para os mesmos dados:

[...]

E ainda, conforme Comitê de Pronunciamentos Contábeis – Pronunciamento Técnico CPC 16

O custo dos estoques de itens que não são normalmente intercambiáveis e de bens ou serviços produzidos e segregados para projetos específicos deve ser atribuído pelo uso da identificação específica dos seus custos individuais. 24. A identificação específica do custo significa que são atribuídos custos específicos a itens identificados do estoque. Este é o tratamento apropriado para itens que sejam segregados para um projeto específico, independentemente de eles terem sido comprados ou produzidos.

O custo dos estoques, que não sejam os tratados nos itens acima (23 e 24 do CPC 16), deve ser atribuído pelo uso do critério Primeiro a Entrar, Primeiro a Sair (PEPS) ou pelo critério do custo médio ponderado. A entidade deve usar o mesmo critério de custeio para todos os estoques que tenham natureza e uso semelhantes para a entidade. Para os estoques que tenham outra natureza ou uso, podem justificar-se diferentes critérios de valoração.

4. Conclusão

Diante do cenário apresentado, entendemos que o critério utilizado pelo cliente no início da avaliação dos estoques foi através da Média Ponderada, porém, durante o período, quando o saldo do estoque passa a ficar negativo, o método de custo sofre alterações, e desta forma, o custo total não reflete mais a realidade.

No quadro acima sugerido, após apresentar o saldo negativo, os demais movimentos não irão fechar matematicamente, pois se multiplicar a quantidade pelo custo unitário ficará diferente do custo total.

Lembrando que essas diferenças serão apresentadas nas obrigações acessórias, por exemplo: o Kardex.

A Consultoria Tributária entende que, uma vez determinado um método de avaliação de estoque, este não poderá ser alterado durante o período. Além disso, entendemos que essa forma de avaliação apresentada pela empresa pode despertar interesse de fiscalização por parte do fisco por conter saldo de estoque negativo, e ainda, o custo total dividido pela quantidade não reflete o custo unitário. Outra situação observada neste modelo apresentado é que, além das diferenças de saldos a empresa pagará mais Imposto de renda, pois o custo diminui, com isso, o lucro aumenta e consequentemente o imposto de renda passa a ser maior.

Por fim, não identificamos na legislação um amparo legal para o modelo apresentado com saldos negativos. Recomendamos que o método de avaliação escolhido seja seguido somente se atender os dispositivos normativos tributários, principalmente o Regulamento do Imposto de Renda, que define quais métodos legais e aceitos pela legislação fiscal e sem alteração do método durante o período.

“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

O estoque negativo traz como consequência a negativação do cálculo do custo médio. A partir do cálculo do custo pelas métricas de média ponderada permanente ou pela média ponderada mensal, se a quantidade no estoque estiver negativa, consequentemente o custo também estará. Desta forma, alega a empresa, teria dois problemas e não somente um: o cálculo incorreto do estoque e o cálculo incorreto do custo. Apresenta como solução a adoção da seguinte metodologia:

Movimentação Estoque				Saldo em Estoque		
Documento/Data	Qtde	Custo Unitário	Custo Total	Quantidade Armazém	Custo Unitário	Custo Total
NFE (01/07/2015)	100	5	500	100	5	500
NFS (02/07/2015)	150	5	750	-50	5	-250
NFE (03/07/2015)	100	8	800	50	8	550
NFS (04/07/2015)	20	8	160	30	8	390

Dúvida: Segundo o cliente devemos utilizar o custo unitário do documento de entrada pós negativo e não a regra de cálculo (Total Custo do Armazém/Quantidade Total do Armazém)

Documento	Data	Quantidade	Custo Unitário	Custo Total	Quantidade	Custo Unitário	Custo Total
NFE	(01/07/2015)	100	5	500	100	5	500
NFS	(02/07/2015)	150	5	750	-50	5	0
NFE	(03/07/2015)	100	8	800	50	8	550
NFS	(04/07/2015)	20	8	160	30	8	390

A sugestão é zerar o custo médio saindo da métrica de cálculo da média ponderada mensal ou permanente adotada pelo cliente, no momento em que este fosse negativado, o equiparando a zero e a partir daí, reiniciar a métrica, realizando o cálculo somente do custo, deixando o estoque ainda negativo.

Desta forma a empresa, quando da entrada do documento fiscal que normalizará os saldos, corrigiria o estoque negativo e o custo seria apenas ajustado se necessário.

Em vista à esta sugestão, realizamos duas consultas externas, já que no nosso entendimento este procedimento não é aceito pelas normas tributárias, uma vez que não há embasamento legal, seja norma técnica, jurisprudência, doutrina ou ainda consultas de contribuintes ao posto fiscal que disponham sobre o assunto.

Mesmo sendo uma prática do mercado varejista como afirma a empresa, não foi especificado pelo regime tributário ou pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis do nosso país, que inclusive veda a questão do estoque negativo e não traz nenhum procedimento para tratar o cálculo do custo médio sem que o estoque esteja regular.

As consultas externas foram realizadas na IOB e na Receita Federal do Brasil. Nesta última, a consulta é informal, já que a Totvs não pode postular consulta oficial em nome de cliente conforme regras determinadas pela Receita Federal do Brasil. A consulta encaminhada pelo webmail da Receita, não indica prazo para a resposta. Assim que recebermos algum retorno, retificaremos a orientação.

Abaixo segue a consultoria realizada na IOB:

Um cliente varejista, com apuração por lucro real anual está com dúvidas de como tratar no método utilizado por ele de valorização do custo unitário, quando se verifica em seu processo a ocorrência de saldo negativo temporário, conforme os exemplos abaixo:

Modelo atual do sistema para Custo Médio (Média Ponderada Móvel - Permanente)

Método de acordo com Parecer Normativo CST 6/79

Hoje o sistema utilizado pelo cliente, realiza o seguinte cálculo:

Movimentação Estoque Saldo em Estoque

Documento/Data Qtde Custo Unitário Custo Total Quantidade

Armazém Custo

Unitário Custo

Total

NFE (01/07/2015) 100 5 500 100 5 500

NFS (02/07/2015) 150 5 750 -50 5 -250

NFE (03/07/2015) 100 8 800 50 11 550

NFS (04/07/2015) 20 11 220 30 11 330

Modelo atual para o Cálculo do Custo Médio (Média Ponderada Móvel - Mensal)

Método de acordo com Parecer Normativo CST 6/79

Porém poderia realizar a correção da seguinte forma:

Movimentação Estoque Saldo em Estoque

Documento/Data Qtde Custo Unitário Custo Total Quantidade

Armazém Custo

Unitário Custo

Total

NFE (01/07/2015) 100 5 500 100 5 500

NFE (03/07/2015) 100 8 800 200 6,50 1300

NFS (02/07/2015) 150 6,50 975 50 6,50 325

NFS (04/07/2015) 20 6,50 130 30 6,50 195

** Como sugestão o cliente poderia utilizar o custo off-line ou média ponderada móvel mensal que irá resolver a questão, porém o mesmo deseja utilizar o custo On-Line.

A sugestão da empresa é adotar o seguinte procedimento:

Modelo sugerido pelo contribuinte, pessoa jurídica do segmento de varejo, com apuração pelo lucro real anual.

Mesmo que o estoque esteja negativo, o cálculo do custo do produto ficará no máximo equiparado a zero e quando entrar um documento fiscal, o custo será ajustado para o valor real.

Movimentação Estoque Saldo em Estoque

Documento/Data Qtde Custo Unitário Custo Total Quantidade

Armazém Custo

Unitário Custo

Total

NFE (01/07/2015) 100 5 500 100 5 500

NFS (02/07/2015) 150 5 750 -50 5 0

NFE (03/07/2015) 100 8 800 50 8 550

NFS (04/07/2015) 20 8 160 30 8 390

Pergunta: Qual modelo de correção é o mais indicado? O procedimento de equiparar o custo médio negativo a zero é pertinente? Se sim, quais seriam os impactos nas obrigações fiscais do SPED (fiscal, contribuições e ECF? Existe alguma norma ou parecer jurídico que possamos avaliar para tratar estas questões? Nos baseamos nas normas do Imposto de Renda (RIR 99), CPC 16 e Parecer Normativo 6/79.

Resposta

Prezado Cliente,

Em atendimento à sua consulta informamos:

O valor dos bens existentes no encerramento do período de apuração poderá ser o custo médio (MPM) ou o dos bens adquiridos ou produzidos mais recentemente (PEPS), admitida, ainda, a avaliação com base no preço de venda, subtraída a margem de lucro (Art. 295 do RIR/99; Art. 14, § 2º do Decreto-Lei nº 1.598/77; Art. 2º da Lei nº 7.959/89 e Art. 55 da Lei nº 8.541/92).

Dentro dos modelos apresentados de controle dos estoques, é recomendável o método de apuração pelo custo médio ponderado, permitido pelo Parecer Normativo CST nº 6/79.

O método pelo custo médio consiste em avaliar o estoque pelo custo médio de aquisição apurado em cada entrada de material, ponderado pelas quantidades adicionadas e pelas anteriormente existentes. O procedimento de equiparar o custo médio negativo a zero não é pertinente nem aceito pela legislação fiscal.

Para efeito de apuração do custo médio ponderado recomendamos o Parecer Normativo CST nº 6/1979, além dos artigos 292 a 298 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99); Art. 183, inciso II da Lei nº 6.404/76; Art. 2º, §§ 3º e 4º da Lei nº 154/47; Art. 14, § 2º do Decreto-Lei nº 1.598/77; Acórdão CSRF/01-1.151/91 - DOU 26/10/1994; Acórdão 1º Conselho de Contribuintes nº 101-87.442/1994 - DOU 05/06/1995 e NBC TG 16 (R1) que aprova o CPC 16.

Recomendados também o procedimento do IOB Online com o seguinte título: Procedimento / Tributária / IRPJ - Lucro real - Avaliação de estoques, no qual apresentamos exemplos práticos de cálculos e fundamentação legal.

Para finalizar, segundo o PN CST nº 6/79, a empresa poderá adotar também o método pelo "custo padrão preestabelecidos (custo padrão ou standard)", que muitas empresas adotam como instrumentos de controle de gestão. Este método será aceito pelo fisco, desde que:

I - o padrão preestabelecido incorpore todos os elementos constitutivos do custeio por absorção (matéria-prima, mão de obra e gastos gerais de fabricação);

II - as variações de custos (negativas e positivas) sejam distribuídas aos produtos, de modo que a avaliação final dos estoques não difira da que seria obtida com o emprego do custo real;

III - as variações de custos sejam identificadas em nível de item final de estoque, de forma a permitir a verificação do critério de neutralidade do sistema adotado de custos sobre a valoração dos inventários.

Fonte de pesquisa:

IOB Online: Procedimento / Tributária / IRPJ - Lucro real - Avaliação de estoques

Fundamentos legais: Mencionados no texto.

Atenciosamente,
Consultoria IOB
VOA

6. Referências

- http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm
- <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=47>
- http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d70235cons.htm
- http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9430.htm
- <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=46030>
- http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/decreto/d7574.htm

7. Histórico de Alterações

ID	Data	Versão	Descrição	Chamado
JDT	31/08/15	1.00	Custo dos estoques com quantidade negativa	TTISXW
LFA	20/10/15	2.00	Estoque negativo x custo zerado	TTISXW