



**FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE  
SERGIPE – FANESE  
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**RENATA MAYARA FRANÇA SILVEIRA**

**CONTABILIZAÇÃO DE ESTOQUES PELO CUSTO POR  
ABSORÇÃO COMO POSSIBILIDADE DE REDUÇÃO DO IR E  
CSLL NAS EMPRESAS INDUSTRIAIS ENQUADRADAS NO  
LUCRO REAL**

**Aracaju - Sergipe**

**2013/2**

**BIBLIOTECA  
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE SERGIPE  
FANESE**

**RENATA MAYARA FRANÇA SILVEIRA**

**CONTABILIZAÇÃO DE ESTOQUES PELO CUSTO POR  
ABSORÇÃO COMO POSSIBILIDADE DE REDUÇÃO DO IR E  
CSLL NAS EMPRESAS INDUSTRIAIS ENQUADRADAS NO  
LUCRO REAL**

Artigo apresentado à Coordenação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe - FANESE, como requisito parcial e obrigatório para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Edgard Dantas Santos Júnior

Coordenadora: Prof. Esp. Luciana Matos dos Santos Figueiredo Barreto.

Aracaju – SE  
2013/2

**RENATA MAYARA FRANÇA SILVEIRA**

**CONTABILIZAÇÃO DE ESTOQUES PELO CUSTO POR  
ABSORÇÃO COMO POSSIBILIDADE DE REDUÇÃO DO IR E  
CSLL NAS EMPRESAS INDUSTRIAIS ENQUADRADAS NO  
LUCRO REAL**

Artigo apresentado à Coordenação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Negócio de Sergipe - FANESE, como requisito parcial e obrigatório para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado (a) com média: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
**Prof. Edgard Dantas Santos Júnior**  
Orientador

\_\_\_\_\_  
Avaliador

\_\_\_\_\_  
Avaliador

\_\_\_\_\_  
**Renata Mayara França Silveira**

Aracaju (SE), \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2013

## **AGRADECIMENTO**

Primeiramente a Deus que iluminou meu caminho durante esta caminhada.

A minha família, em especial meus pais, Neide de Andrade França e Luis Silveira dos Santos pelo, Amor, Dedicção, Confiança e Incentivo. Devo a eles tudo o que sou hoje, Obrigada.

Ao meu querido orientador Edgard Dantas Santos Junior, pelas orientações e paciência durante a elaboração desse trabalho.

A todos que colaboraram de uma maneira ou outra para a elaboração deste trabalho, o meu muito obrigada.

A persistência é o caminho para o êxito.

Charles Chaplin

## RESUMO

Devido à alta carga tributária incidente sobre as operações das empresas, se faz necessário que tais operações sejam estudadas e analisadas criteriosamente no intuito de reduzir cujos tributos utilizando o planejamento tributário como ferramenta de gestão. Diante disso, de que forma a contabilização pelo método absorção poderá ser útil para efeito de redução de tributos? O presente trabalho objetiva verificar os principais métodos de custeio dos estoques, Identificar qual método de custeio é aceito pela Legislação do IR/99, Identificar qual o arbitramento do fisco para cujas empresas que não matem contabilização e Analisar a redução de IR/CSLL pelo método absorção confrontando com o arbitramento do fisco. Este trabalho evidenciou que se uma indústria mantiver um sistema de contabilidade utilizando o método de custeio por absorção devidamente controlado conforme art. 294 do RIR/99, além de permitir uma melhor visualização e acompanhamento do processo de industrialização, ainda é possível reduzir os impostos IR e CSLL se comparado ao arbitramento do fisco.

Palavras Chave: Indústria. Tributo. Absorção.

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Dados da mercadoria para venda .....	22
Tabela 2 – Cálculo do estoque para arbitramento.....	23
Tabela 3 – Demonstrativo de economia gerada.....	24

## SUMÁRIO

RESUMO.....	
LISTA DE TABELAS.....	
1 INTRODUÇÃO.....	10
1.1 Área do Conhecimento Pesquisada.....	10
1.2 Problematização do Tema.....	10
1.3 Objetivo Geral.....	10
1.3.1 Objetivos Especificos.....	10
1.4 Justificativa.....	11
1.5 Metodologia.....	11
1.5.1 Classificação Pesquisa.....	11
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	12
2.1 Sistema Tributário Nacional.....	12
2.1.1 Imposto Sobre Produção e Circulação.....	12
2.1.2 Imposto Sobre Lucro Renda e Bens.....	12
2.2 Enquadramento Tributário.....	13
2.2.1 Simples Nacional.....	13
2.2.2 Lucro Presumido.....	13
2.2.3 Lucro Real.....	14
2.3 Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) .....	15
2.4 Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL).....	16
2.5 Planejamento Tributário.....	16
2.5.1 Elisão Fiscal.....	17
2.5.2 Evasão Fiscal.....	17
3 MÉTODOS DE APROPIAÇÃO DE CUSTOS E O CRITÉRIO ESTABELECIDO PELO ARTIGO 296 DO RIR/99.....	18
3.1 Custo RKW.....	18
3.2 Custo ABC.....	18
3.3 Custo Variável.....	19
3.4 Custo por Absorção .....	19
3.5 Custo por Absorção e o Artigo 296 do RIR/99.....	20
3.6 Exemplo de Custo Arbitrado.....	22
3.6.1 Valorização dos Estoques em Elaboração.....	23
3.6.2 Exemplo de Economia Gerada com a Contabilização por Absorção. 24	
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	25
ABSTRACT.....	26

REFERÊNCIAS..... 27

# **1 INTRODUÇÃO**

## **1.1 Área do Conhecimento Pesquisada**

Essa pesquisa tem como campo de atuação os tributos incidentes sobre o lucro, a saber: Imposto de Renda e Contribuição Social das empresas optantes do enquadramento Lucro Real, com a possibilidade de redução dos mesmos, utilizando-se de um método de apropriação de custos.

## **1.2 Problematização do Tema**

Atualmente a carga tributária incidente sobre as operações das empresas é bastante elevada, com base nisso os empresários necessitam que o resultado de suas operações sejam estudadas e analisadas criteriosamente no intuito de buscar alternativas para evitar o cálculo indevido e até mesmo de planejar qual forma reduzir cujos tributos por vias legais. Dessa forma, como a contabilização pelo método absorção poderá ser útil para efeito de redução de tributos?

Para responder o questionamento acima, traçou-se os seguintes objetivos.

## **1.3 Objetivo Geral**

Esse trabalho de pesquisa tem como objetivo geral demonstrar como e de que forma a utilização do método de custo absorção pode ajudar a reduzir o IR/CSLL em relação as empresas que não adotam nenhum método de custeio.

### **1.3.1 Objetivos Específicos**

Esse trabalho de pesquisa tem como objetivos específicos, verificar os principais métodos de custeio; Identificar qual método é aceito pela Legislação do IR/99; Identificar qual o arbitramento do fisco para as empresas que não tem contabilização; Analisar a redução de IR/CSLL pelo método absorção em comparação com o arbitramento do fisco.

## **1.4 Justificativa**

A legislação Tributária Brasileira é imensa e bastante complexa, sempre em mudança, isso faz com que os profissionais da contabilidade se atualizem sempre no intuito de acompanhar e manter suas escriturações analisadas e registradas conforme exigência do fisco. Segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário, desde a sua criação no ano de 1988 a constituição Federal já sofreu 4,6 milhões de normas editadas, tendo como média 30 normas tributárias por dia ou 1,25 normas por hora. Dessa forma, esse trabalho justifica-se por se tratar de uma pesquisa no campo dos tributos diretos, tributos esses que tem grande representatividade do ponto de vista empresarial e governamental.

## **1.5 Metodologia**

Esta seção tratará do método adotado para a realização da pesquisa, caracterizando o estudo segundo seus objetivos, meios empregados e abordagem. Apontará, ainda, o universo e mostra do estudo.

A fundamentação teórica ocorreu por meio de leis, estudos bibliográficos de livros e artigos de internet considerados científicos.

### **1.5.1 Classificação da Pesquisa**

O presente estudo se propõe a esclarecer a melhor forma de contabilização dos estoques como ferramenta de redução de IRPJ e CSLL.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Sistema Tributário Nacional**

Segundo Carneiro (2012, p.349), "O sistema Tributário Nacional é a estrutura da tributação no Brasil, envolve competência para tributar, autonomia legislativa, etc". Oliveira (2005, p.50), Conceitua o sistema tributário como um conjunto estruturado e lógico dos tributos que compõem o ordenamento jurídico, bem como das regras e princípios normativos relativos a matéria tributária.

Conforme a emenda constitucional Nº 18 de 01 de Dezembro de 1965 o sistema tributário nacional "é regido pelo disposto nesta Emenda, em leis complementares, em resoluções do Senado Federal, e, nos limites das respectivas competências, em leis federal, estadual ou municipal".

#### **2.1.1 Imposto sobre Produção e Circulação**

A lei complementar nº 87, de 13 de Setembro de 1996 também chamada de Lei Kandir, dispõe sobre o imposto dos estados e do distrito federal sobre operações relativas a circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências.

Segundo Maciel (2009, p. 36) "O ICMS é um imposto não cumulativo e seletivo. O princípio de não cumulatividade opera a compensação do tributo pago na entrada da mercadoria como valor devido na saída, evitando-se a sua cumulação".

#### **2.1.2 Imposto sobre Lucro, Renda e Bens**

Segundo Maciel (2009, p. 40) "É um imposto de caráter direto e pessoal, na medida em que leva em consideração a situação específica de cada contribuinte".

O art. 43 do Código Tributário Nacional dispõe ainda que “O imposto de competência da união, sobre renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica”.

## **2.2 Enquadramento Tributário**

### **2.2.1 Simples Nacional**

Segundo a Lei Complementar 123/06 “Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte”.

Ainda a mesma Lei diz que:

Características principais do Regime do Simples Nacional é: ser facultativo, ser irretroativo para todo o ano-calendário, abrange os tributos: IRPJ, CSLL, PIS/PASEP, COFINS, IPI, ICMS, ISS e a Contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social a cargo da pessoa jurídica, o recolhimento dos tributos abrangidos mediante documento único de arrecadação – DAS.

Conforme Lei Complementar 123 de 14/2006, enquadra-se no simples nacional microempresas que auferirem no ano calendário receita bruta inferior a R\$: 360.000,00 e empresas de pequeno porte que auferam ano calendário faturamento superior a R\$: 360.000,00 e igual ou inferior a 3.600.000,00

### **2.2.2 Lucro Presumido**

De acordo com a Receita Federal:

É uma forma de tributação simplificada para determinação de base de cálculo do imposto de renda (IR) e da contribuição social sobre o lucro (CSLL) das pessoas jurídicas

não enquadradas na forma de tributação pelo Lucro Real. A opção pela tributação pelo lucro presumido é manifestada com o pagamento da primeira quota única do imposto devido correspondente ao período de apuração, sendo assim considerada definitiva durante todo o ano.

Conforme art. 13 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998:

A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

### **2.2.3 Lucro Real**

De acordo com o art. 247 do RIR/99, lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal, ou seja, é o próprio lucro tributável, para fins da legislação do imposto de renda, distinto do lucro líquido apurado contabilmente.

Conforme Pinto (2011, p.68) Estão obrigadas à apuração do imposto de renda com base no lucro real as empresas:

Cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, seja superior a R\$ 48.000.000,00, ou a R\$ 4.000.000,00 multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 meses;

Cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidora de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

Que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

Que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

Que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa (o regime de estimativa é a opção de pagamento mensal, estimado, do Imposto de Renda, para fins de apuração do lucro real em balanço anual).

Que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

### 2.3 Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)

Segundo Montoto (2011, p.857), “existem 04 formas de apuração da base de cálculo, são elas: Lucro Real, Lucro Presumido, Simples e Lucro arbitrado. E existem duas formas de recolhimento; mensal por estimativa ou trimestral”.

De acordo com Pinto (2011, P.88), “o imposto de renda será tributado a uma alíquota de 15%, e se a parcela de base de cálculo apurada mensalmente ultrapassar R\$: 20.000,00 ficará sujeita a incidência de adicional de imposto de renda, à alíquota de 10%”.

Ainda o mesmo autor diz:

Poderão ser deduzidos do Imposto de Renda devido:

- IR-Fonte pago ou retido sobre as receitas que integra integrarem a base de cálculo, inclusive relativos a órgãos públicos;
- incentivos relativos a:
- programa de alimentação do trabalhador – PAT;
- atividade audiovisual;

- atividades culturais ou artísticas;
- doações aos fundos da criança e do adolescente;
- atividades de caráter desportivo;
- fundo nacional do idoso

De acordo com Pinto (2011, P.68), o período de apuração compreende-se:

Por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho e 31 de dezembro de cada ano-calendário. Salienta-se que foi mantido, para as empresas tributas pelo lucro real, a possibilidade de trabalhar com balanço anual e, conseqüentemente, recolhimentos por estimativa.

#### **2.4 Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL)**

A CSLL (Contribuição Social sobre lucro líquido) foi instituída pela Lei Nº 7.689, de 15 de Dezembro de 1988, para se chegar ao valor de contribuição da CSLL aplicam-se as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda das pessoas jurídicas. Conforme (Lei 7.689 de 15 de Dezembro de 1988) “A base de calculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para imposto de renda”.

Conforme instrução normativa 810 de 21 de janeiro de 2008,

“As alíquotas aplicáveis ao lucro apurado é de 15% no caso de pessoas jurídicas de seguros privados, as de capitalização e as referidas nos incisos I a XII do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001; e de 9%, no caso das demais pessoas jurídicas”.

#### **2.5 Planejamento Tributário**

Um dos questionamentos feito por qualquer pessoa antes de abrir uma empresa é: quanto vou pagar de impostos? No mundo contemporâneo, a redução dos custos é uma necessidade a todas as empresas brasileiras que estão em condições de alta competitividade, se tratando de tributos, diante da legislação que é altamente complexa e a todo o momento passa por mudanças,

se faz necessário ter uma ferramenta de gestão eficaz para se ter bons resultados. Segundo Pohlmann (2012, P. 17) Planejamento tributário é toda e qualquer medida lícita adotada pelos contribuintes no sentido de reduzir o ônus tributário ou postergar a incidência de determinado tributo.

### **2.5.1 Elisão Fiscal**

Oliveira (2005 P. 171) afirma que elisão fiscal pressupõe a licitude de comportamento do contribuinte que objetive identificar as consequências fiscais de uma decisão, resultando em uma economia de tributos. Moura (2013) afirma que a Elisão Fiscal corresponde o agente que licitamente visa evitar, minimizar ou adiar a ocorrência do próprio fato gerador, que dará origem a obrigação tributária sempre fazendo uso de procedimentos legais.

### **2.5.2 Evasão Fiscal**

Segundo o dicionário Aurélio online, Evasão é o ato de evadir-se; desviar, evitar, escapar, fugir, eludir (evitar ou escapar com destreza. Furta-se com habilidade ou astúcia).

De acordo com Moura (2012, p.) ao conceituar evasão fiscal:

O conceito corrente na doutrina Brasileira de Evasão Fiscal corresponde ao agente (contribuinte) que, por meios ilícitos, visa eliminar, reduzir ou retardar o recolhimento de um tributo, já devido pela ocorrência do fato gerador.

A evasão fiscal está prevista e capitulada na lei dos crimes contra a ordem Tributária, Econômica e contra as Relações de Consumo (Lei n 8.137/90). A citada lei define que constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, mediante as condutas discriminadas no seu texto, das quais ressaltam-se as seguintes:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

### **3 MÉTODOS DE APROPIAÇÃO DE CUSTOS E O CRITÉRIO ESTABELECIDO PELO ARTIGO 296 DO RIR/99**

#### **3.1 Custo RKW**

Segundo Martins (2006, p.87) No início do século XX, uma forma de alocação de custos e despesas conhecida no Brasil por RKW (Abreviação de Reichskuratorium fur Wirtschaftlichkeit), trata-se de uma técnica que consiste no rateio não só dos custos de produção como também de todas as despesas da empresa, incluído as despesas financeiras a todos os produtos,

#### **3.2 Custo ABC**

Segundo Martins (2006, p. 87), “O método ABC é considerado uma medida menos arbitrária para alocação dos custos indiretos”. Conforme Silva (2000, p. 27), “O sistema ABC possibilita a visualização mais adequada de custos associados a atividades como desenvolvimento de produto ou atendimento ao cliente”.

Silva faz a seguinte observação:

A implementação do sistema ABC demanda um esforço organizacional e financeiro muito elevado, principalmente no que tange a estruturação do sistema de informações, pois, o detalhamento requerido para esse sistema de custeio é muito superior ao do custeio direto.

Sendo assim este método de custeio tende a restringir-se à empresas de grande porte, a exemplo de multinacionais devido a disposição de recursos

necessários se tratando de investimentos, por este motivo a relação custo benefício é bastante favorável.

### **3.3 Custo Variável**

Os custos variáveis para Neves e Viceconti (2010, p. 159), “é um tipo de custeamento que consiste em considerar como custo de produção do período apenas os custos variáveis incorridos”.

Segundo Martins (2006, p. 198) “só são alocados aos produtos os custos variáveis, ficando os fixos separados e considerados como despesa do período, indo diretamente para o Resultado; para os estoque só vão, como consequência, custos variáveis” Silva (2000 p. 19) complementa que “custos variáveis é o montante de gastos de um período que esta diretamente relacionado com o volume de vendas”

### **3.4 Custo por Absorção**

Leone (2000, p.242) afirma que “o custeio por absorção, é aquele que faz debitar ao custo dos produtos todos os custos da área de fabricação”, ou seja, o custeio por absorção deve compreender todos os custos, seja diretos ou indiretos e seus gastos condizentes a fabricação de determinado produto elaborado.

Para determinar o valor do custo de um produto se faz necessário a separação do que seja custo, gastos e despesas, o que na prática não é nada fácil, visto que, inúmeras vezes essa separação não é clara e objetiva.

Para Martins (2001, p. 43)

“É comum encontrarmos uma única administração, sem a separação da que realmente pertence a fábrica, surge daí a prática de ratear os gastos gerais da administração, parte para despesas e parte para custos, rateio esse sempre arbitrário, já que não há possibilidade prática de uma divisão científica. Normalmente, a divisão é feita em função da proporcionalidade entre números de pessoas na fábrica e fora dela, ou com base nos demais gastos, ou simplesmente em porcentagens fixas pela diretoria.”

### 3.5 Custo por Absorção e o Artigo 296 do RIR/99

O art. 294 do regulamento do Imposto determina que as empresas que exploram atividade Industrial podem utilizar o método de custeio por absorção para avaliação de seus estoques, portanto que, se mantenha uma contabilidade de custos integrada e coordenada com o restante da escrituração.

#### Art. 294 RIR/99

Art. 294. Os produtos em fabricação e acabados serão avaliados pelo custo de produção (Lei nº 154, de 1947, art.

2º, § 4º, e Lei nº 6.404, de 1976, art. 183, 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 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

art. 290 e 291 compreende sobre o custo de produção e quebras e perdas que deverão integrar-se ao custo de produção, a saber:

Art. 290. O custo de produção dos bens ou serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13, § 1º):

I - o custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção, observado o disposto no artigo anterior;

II - o custo do pessoal aplicado na produção, inclusive de supervisão direta, manutenção e guarda das instalações de produção;

III - os custos de locação, manutenção e reparo e os encargos de depreciação dos bens aplicados na produção;

IV - os encargos de amortização diretamente relacionados com a produção;

V - os encargos de exaustão dos recursos naturais utilizados na produção.

Parágrafo único. A aquisição de bens de consumo eventual, cujo valor não exceda a cinco por cento do custo total dos produtos vendidos no período de apuração anterior, poderá ser registrada diretamente como custo (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13, § 2º).

Art. 291. Integrará também o custo o valor (Lei nº 4.506, de 1964, art. 46, incisos V e VI):

I - das quebras e perdas razoáveis, de acordo com a natureza do bem e da atividade, ocorridas na fabricação, no transporte e manuseio;

II - das quebras ou perdas de estoque por deterioração, obsolescência ou pela ocorrência de riscos não cobertos por seguros, desde que comprovadas:

a) por laudo ou certificado de autoridade sanitária ou de segurança, que especifique e identifique as quantidades destruídas ou inutilizadas e as razões da providência;

D3000 [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d3000.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm)  
88 de 259 01/10/2013 12:51

b) por certificado de autoridade competente, nos casos de incêndios, inundações ou outros eventos semelhantes;

c) mediante laudo de autoridade fiscal chamada a certificar a destruição de bens obsoletos, invendáveis ou danificados, quando não houver valor residual apurável.

Muitas empresas do ramo Industrial ainda avaliam seus estoques conforme estabelecido no art. 296; este artigo determina um arbitramento para

empresas do ramo Industrial que não possuem um método de contabilização e apuração de seus estoques, este método é considerado inviável visto que, este critério eleva consideravelmente o valor final dos estoques, reduzindo o custo, e por decorrência, aumentando o lucro tributável, para fins de apuração do Lucro Real (IRPJ e CSLL)

#### Artigo 296 do Regulamento do Imposto de renda

Art. 296. Se a escrituração do contribuinte não satisfizer às condições dos §§ 1º e 2º do art. 294, 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

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

### 3.6 Exemplo de Custo Arbitrado:

**Tabela 01: Dados da mercadoria para Venda**

Mercadoria	Preço de venda	IPI correspondente a 10%
Granito 1,5m x 2,0m	R\$: 80,00	R\$: 8,00

FONTE: O autor

Segundo Dantas (2013, Comunicado via e-mail), o cálculo do estoque pelo arbitramento do custo será:

Tabela 02: Calculo do estoque para arbitramento

Preço de Venda	IPI	Percentual de Arbitramento	Valor do Custo Arbitrado
R\$: 88,00	10%	70%	R\$: 56,00

Produtos em Valor do Custo Preço de custo da Elaboração Arbitrado matéria prima		
80%	R\$: 44,80	R\$: 25,00

FONTE: O autor

No exemplo acima, foi deduzido do preço de venda o valor de IPI praticado no produto, ou seja, o valor de Base de Calculo será R\$: 80,00. Os demais impostos, como ICMS, serão mantidos na base de cálculo do custo arbitrado conforme artigo 296 do Regulamento do Imposto de Renda.

Os materiais em processamento (também chamados de produtos em elaboração) foram avaliados por uma vez e meia o maior custo das matérias-primas adquiridas no período-base, ou em 80% do valor dos produtos acabados (o que equivale dizer a 56% do maior preço de venda).

O produto em elaboração equivale dizer 80% do valor do produto elaborado ou 56 % do preço de venda do produto. (R\$ 80,0 x 56% = 44,80).

### 3.6.1 Valorização dos Estoques em Elaboração

A legislação do Imposto de Renda permite, para as empresas que não mantém custos integrados á contabilidade, que se opte pela valoração dos

estoques de produtos em elaboração por um dos seguintes critérios (art. 296, inciso I do Regulamento do IR):

56% do maior preço de venda do produto final, no período;

Uma vez e meia o maior custo das matérias primas incorporadas ao produto semi-elaborado.

### 3.6.2 Exemplo de Economia Gerada com a contabilização por Absorção

**Tabela 03: Demonstrativo de economia gerada**

Preço do produto	Estoque em Elaboração	Custo da matéria prima em elaboração
R\$: 80,00	1.500 um	25,00

FONTE: O autor

Método 1 de valoração: R\$ 80,00 x 56% x 1.500 unidades = R\$ 67.200,00

Método 2 de valoração: R\$ 25,00 x 1,5 x 1.500 unidades = R\$ 56.250,00.

Contabilização pelo custo absorção (estoque) R\$ 45.200,00

Diferença = R\$ 67.200,00 - R\$ 45.000,00 = **R\$ 22.000,00**

**R\$22.000,00 x 34% de IRPJ/CSLL= 7.480,00 de economia**

Como estes R\$ 22.000,00 serão alocados (debitados) ao Custo dos Produtos Vendidos (conta de resultado), e não aos estoques (conta de ativo), poderá haver uma menor tributação pelo IRPJ e CSL devidos na apuração do balanço/balancete de até R\$ 7.480,00.

#### **4 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O presente trabalho realizado teve como objetivo principal efetuar o estudo de como e de que forma a utilização do método de custo absorção pode ajudar a reduzir o IR/CSLL em relação as empresas Industriais e enquadradas no lucro Real que não adotam nenhum método de custeio.

Foi verificado que os principais métodos de custeio são o RKW, ABC, Custeio Variável e por Absorção, sendo que, o método aceito pelo Regulamento do Imposto de Renda para calculo de tributos é Custeio por Absorção.

Segundo Zanluca (2008, P. 14), Muitas empresas industriais, por comodidade ou por desconhecimento, avaliam seus estoques de produtos acabados e em elaboração segundo os critérios estabelecidos no artigo 296 do Regulamento do Imposto de Renda (70% do maior preço de venda, para os produtos acabados, e 56% do maior preço de venda ou 1,5 vezes o custo da matéria prima empregada, para os produtos em elaboração). Este critério eleva sensivelmente o valor final dos estoques, reduzindo o custo, e por decorrência, aumentando o lucro tributável, para fins de apuração do Lucro Real (IRPJ e CSLL).

De acordo com o artigo 294 do RIR/99, nas empresas que exploram atividade industrial, o valor dos estoques, para o contribuinte que mantiver sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração poderá utilizar os custos apurados, determinado com observância do método conhecido como custeio por absorção (também chamado de custeio pleno ou integral).

Sendo assim, este trabalho evidencia que se uma indústria mantiver um sistema de contabilidade de custo devidamente controlado pelo método de Custeio Absorção, além de permitir ao empresário uma melhor visualização e acompanhamento de todo o processo da industrialização em que a empresa se encontra, ainda é possível reduzir os Impostos IR e CSLL por vias legais.

## REFERÊNCIAS

BRASIL, Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. Disponível em, <<https://www.ibpt.org.br/noticia/559/Carga-tributaria-recorde-em-2012-36-27-do-PIB>>, Acesso em: 16 de nove. De 2013

BRASIL, Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. Disponível em: <<https://www.ibpt.org.br/img/uploads/novelty/estudo/70/Em24AnosDeConstituicao46MilhoesDeNormasCriadas.pdf>>, Acesso em: 16 de nove. De 2013

BRASIL, Presidência da República, **Art. 43 Lei Complementar 5.172 de 25 de Outubro de 1996**, disponível, [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm), Acesso em: 16 de nov. de 2013

BRASIL, Presidência da República, **Lei Complementar nº 8.137 de 27 de Dezembro de 1990**, disponível em, <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8137.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm)>, Acesso em: 16 de nov. de 2013

BRASIL, Presidência da República, **Lei Complementar nº 87 de 13 de Setembro de 1996**, disponível em, [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm), Acesso em: 16 de nov. de 2013

BRASIL, Presidência da República, **Lei nº 5.172 de 25 de Outubro de 1966**, Disponível em, < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm)>, Acesso em: 16 de nov. de 2013

BRASIL, Secretária da Receita Federal **Art. 13 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998**, disponível em, <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/Ant2001/lei971898.htm>>, Acesso em: 16 de nov. de 2013

BRASIL, Secretária da Receita Federal **Art.247 Regulamento do Imposto de Renda 1999**, disponível em,<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/rir/L2Parte1.htm>, Acesso em: 16 de nov. de 2013

BRASIL, Secretária da Receita Federal **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL**, disponível em,

BRASIL, Secretária da Receita Federal **Lucro Presumido**, disponível em, <<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2000/orientacoes/lucropresumido.htm>>, Acesso em: 16 de nov. de 2013

BRASIL, Secretária da Receita Federal. **Lei Complementar nº 123, de 14 de Dezembro de 2006.** Disponível em, <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Arrecadacao/EstatisticasArrecadacao.aspx>>, Acesso em: 16 de nov. de 2013

BRASIL, Senado Federal, **Emenda Constitucional Nº 18 de 01 de Dezembro de 1965,** disponível em, <<http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaTextoIntegral.action?id=90635&norma=116129>>, Acesso em: 16 de nov. de 2013

CARNEIRO, Claudio, **Curso de Direito Tributário e Financeiro**, 4º edição, São Paulo: Saraiva 2012

DANTAS, Edgard J. **Publicação eletrônica** [mensagem pessoal}. Mensagem Recebida por<edgardcarioca@hotmail.com> em 26 de Outubro de 2013.

<http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/ContribCsl/Default.htm>>, Acesso em: 16 de nov. de 2013

LEONE, George S. G, **Curso de Contabilidade de Custos**, 2º edição, São Paulo: Atlas 2000

MACIEL, José, **Direito Tributário**, 3º edição, São Paulo, Saraiva, 2009

MARTINS, Eliseu, **Contabilidade de Custos**, 9ª edição, São Paulo, Atlas, 2003.

MONTOTO, Eugenio, **Contabilidade Geral**, 1º edição, São Paulo, Saraiva, 2011

MOURA, Osni, **Introdução a Contabilidade Tributária**, São Paulo, Saraiva, 2012.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo E, **Contabilidade de Custos**, 9º edição, Editora Frase, 2010.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de, **Contabilidade tributaria**, São Paulo, saraiva 2005

PINTO, João Roberto Domingues, **Imposto de Renda, Contribuições Administrativas pela Secretária da Receita Federal e Sistema Simples**, 19º edição, Rio Grande do Sul, 2011.

POHLMANN, Marcelo Coletto, **Contabilidade Tributária**, Curitiba, lesde, 2012.

SILVA JUNIOR, José Barbosa, **Custo Ferramenta de Gestão/ Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo: Atlas 2000**

ZANLUCA, Julio Cesar, **100 ideias para economia tributária**, Curitiba: Portal Tributário, 2008.

## ABSTRACT

Due to the high incident tax burden on business operations , it is necessary that such operations are studied and analyzed carefully in order to avoid improper calculation and even reduce taxes which using tax planning as a management tool . Therefore , how the accounting by absorption method may be useful for the purpose of reducing taxes ? The present study aims to assess the main methods of costing inventories , identify which costing method is accepted by the Legislation IR/99 , identify what the tax authorities for arbitration whose companies do not kill Analyze accounting and reducing IR / social contribution method absorption comparing with the tax authorities of arbitration . This work showed that an industry maintains a system of accounting using absorption costing method unchecked as art. 294 of RIR/99 , besides allowing a better visualization and monitoring of the industrialization process , it is still possible to reduce the tax and social contribution taxes compared to the arbitration of the tax authorities

Industry : Keywords . Tribute . Absorption.