

Trilha de Auditoria: Estoques - CPC 16

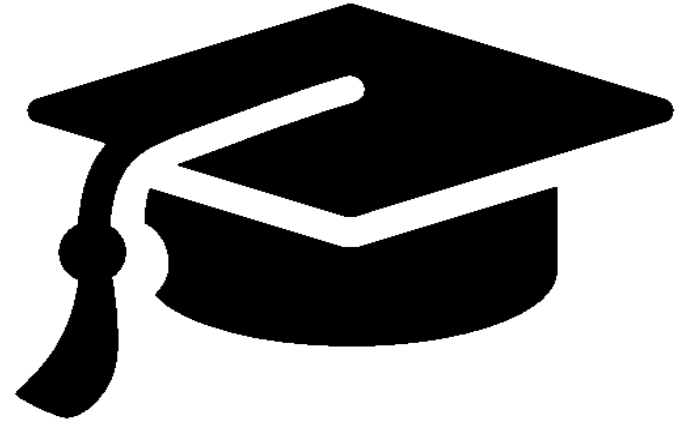
Professor Anderson Fumaux



Sobre o professor

Formação acadêmica

- ✓ Mestre em Ciências Contábeis
- ✓ Especialista em IFRS
- ✓ Especialista em Valuation
- ✓ Pós-Graduado em Controladoria e Finanças
- ✓ Graduado em Ciências Contábeis



Sobre o professor

Atuação profissional

- ✓ Perito Contábil no MPERJ
- ✓ CEO da AF Treinamento e Capacitação Ltda
- ✓ Conselheiro do Grupo Epicus
- ✓ Diretor do IBEF-RIO e do SindicontRio
- ✓ Consultor
- ✓ Professor
- ✓ Coordenador de MBAs



Sobre o professor

Obras publicadas

- ✓ IFRS na Prática
- ✓ Manual da Perícia Financeira
- ✓ Contabilidade para as Carreiras Policiais
- ✓ Contabilidade Gerencial: Instrumento de Estratégia, Responsabilidade Corporativa e Tomada de Decisão
- ✓ Excel para contadores, peritos e profissionais de finanças
- ✓ Perícia Judicial em Apuração de Haveres



Sobre o professor

Redes sociais



www.instagram.com/andersonfumaux/



www.facebook.com/anderson.fumaux



www.linkedin.com/in/andersonfumaux/



Sobre o tema escolhido para hoje

Justificativa

- ✓ Uma das principais fontes de riqueza
- ✓ Impactam diretamente no resultado
- ✓ São vulneráveis a manipulações
- ✓ Influenciam nas decisões estratégicas e operacionais das entidades



Finalidades

- ✓ Quando e como os estoques **devem ser reconhecidos** como ativos
- ✓ Como **mensurá-los** (valor de custo ou valor realizável líquido, o que for menor)
- ✓ Como **registrá-los no resultado** (momento da baixa);
- ✓ E quais **divulgações são obrigatórias** nas demonstrações contábeis.



Conceito e Importância Prática

Estoques são **ativos essenciais** em empresas comerciais, industriais e até prestadoras de serviços.

Representam **valores a realizar** e, se não forem bem mensurados, podem comprometer a **fidedignidade do patrimônio e do lucro da empresa**.

Conceito e Importância Prática

Exemplo prático 1 – Impacto contábil:

Uma loja de eletrodomésticos compra geladeiras por R\$ 2.000 e as revende por R\$ 2.600.

No fechamento do balanço, ainda restam 10 geladeiras.

- ▶ Sem CPC 16, poderiam ser avaliadas erroneamente por outro valor.
- ▶ Com CPC 16, devem ser reconhecidas por R\$ 2.000 (custo) ou menos, se o valor de venda cair ou houver perda.

Custo x valor realizável líquido

Critério	Definição	Aplicação
Custo	Valor pago ou incorrido para adquirir ou produzir o item	Mensuração inicial
Valor Realizável Líquido	Valor de venda estimado, menos os custos para concluir e vender	Mensuração subsequente

Custo x valor realizável líquido

Exemplo prático 2 – Redução ao valor realizável líquido:

Indústria possui 100 unidades de produto final.

- ✓ Custo unitário: R\$ 50
- ✓ Preço de venda atual: R\$ 48
- ✓ Frete e embalagem estimados: R\$ 3
- ✓ Valor realizável líquido = R\$ 45

Resultado: deve-se reconhecer perda de R\$ 5 por unidade (R\$ 50 - R\$ 45), totalizando R\$ 500.

Correlação com a IAS 2

- ✓ Mensuração pelo menor entre custo e valor realizável líquido
- ✓ Proibição do uso do método UEPS
- ✓ Inclusão de custos diretamente atribuíveis
- ✓ Redução ao valor realizável líquido quando há deterioração ou queda de preço



Comentário

Ao adotar o CPC 16, empresas brasileiras estão em conformidade com padrões internacionais (IFRS), o que é **essencial para companhias abertas, grupos econômicos com controladoras estrangeiras e negociações de fusões e aquisições (M&A).**

Alcance do pronunciamento

O CPC 16 se aplica à grande maioria dos estoques utilizados em atividades industriais, comerciais e de prestação de serviços. São considerados **estoques**:

- ✓ Mercadorias para revenda
- ✓ Produtos em elaboração
- ✓ Produtos acabados
- ✓ Matérias-primas, materiais auxiliares, embalagens



Não se aplica nos seguintes casos

a) Instrumentos financeiros (CPC 48 e CPC 39)

Exemplo: ações mantidas para negociação, títulos de dívida, derivativos.

b) Ativos biológicos e produtos agrícolas na colheita (Tratados pelo CPC 29)

Exemplo: cana-de-açúcar ainda em crescimento ou colhida.

c) Commodities negociadas por brokers (traders)

Estoques de grãos, metais ou energia comprados com intenção especulativa. Devem ser mensurados pelo valor justo menos custos de venda (não pelo custo histórico).

Comparação prática

Tipo de Estoque	Tratamento Contábil	Pronunciamento Aplicável
Mercadorias para revenda	Custo ou valor realizável líquido	CPC 16
Produto agrícola colhido	Valor justo no momento da colheita	CPC 29 → CPC 16 após colheita
Títulos financeiros	Valor justo ou amortizado	CPC 48

Caso prático

Um produtor rural colhe soja em março e decide estocar o produto para vender nos meses seguintes, aguardando valorização do mercado.

Passo a passo contábil:

1. No momento da colheita:

- Aplica-se o CPC 29.
- A soja deve ser mensurada pelo valor justo líquido dos custos de venda → esse valor se torna o custo contábil inicial.

Caso prático

2. Após a colheita (armazenagem):

O estoque passa a ser regido **pelo CPC 16**, pois agora é um produto agrícola colhido e está pronto para venda.

Daí em diante, aplica-se a regra de custo ou valor realizável líquido, o que for menor.

Caso prático

Exemplo:

Soja colhida: 1.000 sacas

Valor justo na colheita: R\$ 110/saca

Valor total: R\$ 110.000 (registro inicial – CPC 29)

Dois meses depois, expectativa de venda cai para R\$ 100/saca e há custo de entrega de R\$ 5/saca

Valor realizável líquido = R\$ 95.000

Resultado: ajusta-se o estoque para R\$ 95.000 com base no CPC 16

Estoque - Conceito técnico

Estoque são ativos:

- a) mantidos **para venda** no curso normal dos negócios
- b) em **processo de produção** para venda futura
- c) na forma de **materiais ou suprimentos** a serem consumidos no processo produtivo ou na prestação de serviços



Exemplos práticos

Comércio:

Um supermercado mantém em estoque pacotes de arroz, refrigerantes e biscoitos para revenda (Estoques → Mercadorias para revenda)

Indústria:

Uma metalúrgica possui 2 toneladas de aço bruto aguardando fundição (Estoques → Matéria-prima)

Prestação de Serviços:

Uma empresa de manutenção de elevadores possui motores e peças sobressalentes para uso em contratos de manutenção. (Estoques → Materiais de consumo técnico)

Valor realizável líquido x Valor justo

Conceito	Definição
Valor Realizável Líquido	Estimativa de preço de venda no curso normal dos negócios, menos custos de conclusão e venda
Valor Justo	Preço que seria recebido pela venda do ativo em transação entre participantes do mercado

"O valor realizável líquido é específico da entidade; o valor justo é uma estimativa baseada no mercado."

Exemplo prático

Uma empresa possui:

Produto A com custo de aquisição de R\$ 100

Valor estimado de venda: R\$ 95

Gastos estimados com frete e embalagem: R\$ 5

Valor realizável líquido = R\$ 90

Se este for o valor recuperável, deve-se ajustar o estoque de R\$ 100 para R\$ 90, **reconhecendo perda de R\$ 10 no resultado.**

Valor justo desse mesmo item, em bolsa ou mercado organizado, **poderia ser R\$ 120**, mas isso **não deve ser usado no CPC 16**, pois a entidade não venderá no mercado, e sim aos seus clientes com gastos associados.

Mensuração dos estoques

Os estoques devem ser mensurados **pelo custo ou pelo valor realizável líquido**, dos dois o menor.

O custo é composto por 3 categorias:

- ✓ Custo de aquisição
- ✓ Custo de transformação
- ✓ Custos diretamente atribuíveis



Custo de aquisição

O custo de aquisição inclui:

- Preço de compra
- Impostos não recuperáveis
- Fretes, seguros, manuseio
- Outras despesas acessórias
- ✗ Deduz-se: descontos, abatimentos e bonificações

Exemplo prático

Itens	Valor (R\$)
Preço da matéria-prima	10.000,00
Frete	800,00
Seguro	200,00
Subtotal (antes de descontos)	11.000,00
(-) Desconto comercial negociado com o fornecedor	(500,00)
Custo contábil total do estoque	10.500,00

Custos de transformação

Aplica-se a empresas industriais ou manufatureiras.

Incluem:

- ✓ Mão de obra direta (ex: salário de operadores)
- ✓ Alocação sistemática de custos indiretos fixos e variáveis

Classificação dos custos indiretos

Tipo	Exemplos	Característica
Fixos	Depreciação de fábrica, manutenção de máquinas, energia mínima, aluguel	Independem do volume produzido
Variáveis	Materiais indiretos, lubrificantes, energia adicional, mão de obra indireta	Variam com o volume produzido

Importante: A alocação dos custos fixos indiretos deve respeitar a capacidade normal de produção.

Exemplo prático com alocação

Uma indústria tem:

- Custos indiretos fixos totais/mês: R\$ 30.000,00
- Capacidade normal: 10.000 unidades
- Produção real no mês: 6.000 unidades

Alocação permitida por unidade = $R\$ 30.000 \div 10.000 = \mathbf{R\$ 3/unidade}$

Custo fixo indireto total = **R\$ 18.000,00** ($R\$ 3,00 \times 6.000$ unidades)

A ociosidade (**R\$ 12.000,00**) deve ser registrada **diretamente no resultado** como despesa.

Outros custos

São custos que *não são de aquisição nem de transformação*, mas **podem ser incluídos se forem necessários para colocar os estoques na sua condição e local atual**.

Exemplos aceitáveis:

- Custos de armazenagem entre fases do processo produtivo (ex: maturação de queijos).

Não são considerados custos (e sim despesas)

- Desperdício anormal de materiais
- Armazenamento final (quando não necessário à produção)
- Despesas administrativas e comerciais
- Encargos financeiros de financiamentos (exceto nos casos tratados pelo CPC 20)

Resumo

Categoria	Inclui	Exclui
Custo de aquisição	Compra, frete, seguro, impostos não recuperáveis	Descontos, abatimentos, impostos recuperáveis
Transformação	Mão de obra direta, rateio de custos fixos e variáveis	Ociosidade não alocada, perdas anormais
Outros custos	Projetos especiais, armazenamento entre etapas	Marketing, despesas administrativas, perdas financeiras

Métodos de custeio

O CPC 16 permite que os estoques sejam mensurados com base em métodos consistentes e racionais de atribuição de custos aos itens, **especialmente quando os itens são intercambiáveis e de grande volume.**

- ✓ PEPS
- ✓ Custo médio ponderado



PEPS

Assume que os primeiros estoques adquiridos são os primeiros a serem vendidos ou consumidos.

Consequência prática:

Em cenários de inflação, o custo das mercadorias vendidas será menor (pois saem os estoques mais antigos e baratos), **elevando o lucro contábil e o estoque final.**

Custo médio ponderado

O custo de cada item é calculado com base na média ponderada dos custos dos itens semelhantes adquiridos ao longo do período.

Pode ser aplicado de forma:

- Permanente (média móvel): recalculado a cada nova entrada
- Periódica: ao fim do período contábil

✘ Proibição do UEPS

O método UEPS (Último a Entrar, Primeiro a Sair) não é permitido pela legislação contábil brasileira nem pelas IFRS.

No entanto, para **fins gerenciais é o mais indicado.**

Custo específico

Deverá ser utilizado para itens de estoque **não intercambiáveis ou que são segregados para projetos específicos.**

Características:

- Aplica-se quando cada item tem um custo identificável;
- Usado, por exemplo, em projetos de engenharia sob encomenda, máquinas personalizadas, joias, obras de arte, ou estoques de concessionárias (veículos).

Valor realizável líquido

É o **preço de venda** estimado no curso normal dos negócios, deduzido dos:

- ✓ Custos estimados para sua **conclusão** e
- ✓ Dos gastos necessários para se **concretizar a venda**



Valor realizável líquido

O custo do estoque **pode não ser recuperável** quando:

- Os estoques estão **danificados**
- Tornaram-se **obsoletos** (tecnologia ultrapassada, validade vencida)
- O **preço de venda caiu** significativamente
- Os **custos de conclusão ou venda aumentaram**

Caso prático

Estoque adquirido por R\$ 50.000

Preço atual de venda no mercado: R\$ 40.000

Custo adicional de entrega e embalagem: R\$ 3.000

➔ **Valor realizável líquido = R\$ 37.000**

Como **R\$ 37.000 < R\$ 50.000**, deve-se reconhecer uma **perda contábil de R\$ 13.000**.

Contabilização esperada:

Débito: **Perda com ajuste ao valor realizável líquido (Despesa)** → R\$ 13.000

Crédito: **Redução do saldo de Estoques (Ativo)** → R\$ 13.000

Situações práticas

Situação	Exemplo real	Ação contábil
Obsolescência tecnológica	Celulares antigos com software desatualizado	Ajuste para VRL ou baixa
Validade vencendo	Cosméticos a vencer em 30 dias, sem escoamento de vendas	Redução imediata ao VRL
Deterioração	Alimentos mal armazenados perdendo qualidade	Ajuste parcial ou total
Queda no preço de mercado	Produto vendido hoje por menos do que o custo de aquisição	Ajustar para o novo VRL
Custo de venda elevado	Frete internacional que aumentou 80% após aquisição	Considerar na dedução do VRL

Importante!!!

O ajuste ao valor realizável líquido **deve ser feito individualmente por item**, salvo se não for viável (ex: produtos homogêneos de uma mesma linha).

Por exemplo, uma loja de roupas tem:

100 casacos adquiridos por R\$ 200 cada
Venda atual: R\$ 150

Gastos com remarcação e embalagem: R\$ 10

- VRL = R\$ 140
- Ajuste contábil por unidade = R\$ 60
- Total da perda: R\$ 6.000

Reversão do ajuste

Se o motivo da redução deixar de existir (ex: o preço de venda aumentou), a **perda pode ser revertida, limitada ao valor da perda original.**

Exemplo:

Valor de custo: R\$ 100

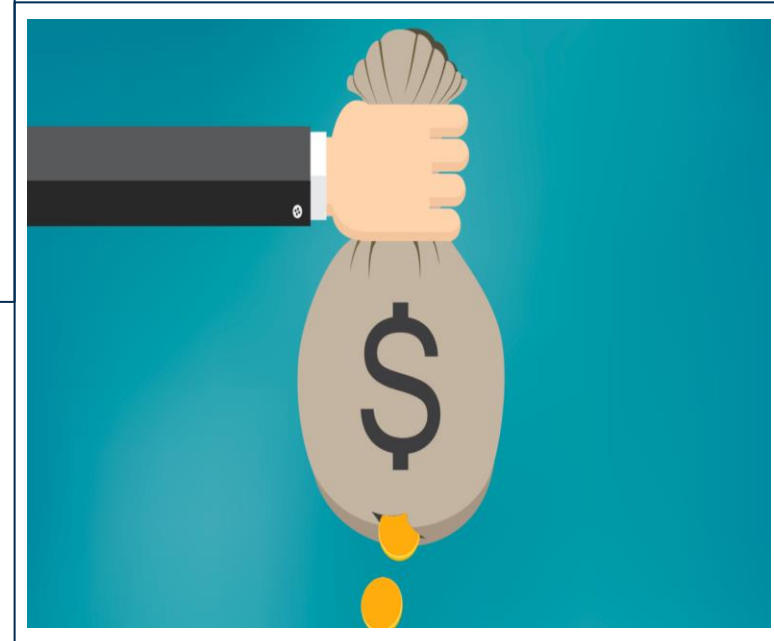
Valor realizável líquido caiu para R\$ 80 → perda de R\$ 20

No período seguinte, VRL volta para R\$ 95 → **pode reverter apenas R\$ 15,** mantendo o estoque no valor mínimo entre R\$ 100 e R\$ 95.

Reconhecimento do custo de vendas

Quando os estoques são vendidos, o custo desses itens deve ser reconhecido como *despesa do período* em que a respectiva receita for reconhecida. Esse custo é contabilmente conhecido como:

- ✓ **Custo das Mercadorias Vendidas (CMV)** – empresas comerciais
- ✓ **Custo dos Produtos Vendidos (CPV)** – indústrias
- ✓ **Custo dos Serviços Prestados (CSP)** – prestadoras de serviço



Perdas por deterioração ou redução ao VRL

A quantia de qualquer **redução dos estoques para o valor realizável líquido e todas as perdas de estoques** devem ser reconhecidas como *despesa no período em que a perda ocorrer.*



Exemplo prático

Estoque inicial: 500 unidades a R\$ 20,00 = R\$ 10.000

Após verificação física, 50 unidades estão danificadas (sem valor de mercado)
→ perda = $50 \times R\$ 20 = R\$ 1.000$

Contabilização:

Lançamento

Despesa com perda de estoque

Débito

Despesa operacional

Crédito

Estoques

Divulgação nas Demonstrações Contábeis

A divulgação adequada das informações sobre estoques nas demonstrações contábeis promove **transparência, comparabilidade e confiança** dos usuários (investidores, credores, auditores, peritos, etc.).



Política contábil adotada

A entidade deve divulgar as políticas contábeis adotadas na mensuração dos estoques, incluindo os critérios de valoração utilizados.

Isso inclui:

- Método de custeio utilizado (PEPS, custo médio, custo específico);
- Práticas de mensuração (custo ou valor realizável líquido, o menor);
- Inclusão ou não de determinados custos (frete, seguros, armazenagem entre etapas, etc.).

Exemplo prático – Nota explicativa

“Os estoques são mensurados ao custo de aquisição, deduzido de provisões para perdas quando o valor realizável líquido é inferior ao custo.

A entidade adota o método PEPS para valoração dos estoques de mercadorias para revenda.

Os estoques compreendem mercadorias, materiais de embalagem e produtos acabados.”

Valores reconhecidos como despesa

A demonstração deve apresentar:

- Valor de estoques reconhecido como despesa no período (CMV, CPV ou CSP)
- Valor de perdas por deterioração ou obsolescência
- Valor de reversões de perdas anteriores, se houver
- Circunstâncias que motivaram essas perdas ou reversões

Exemplo prático

DRE

Receita líquida:	R\$ 1.200.000
CMV:	R\$ 800.000
Perda com estoque danificado:	R\$ 20.000
Reversão de perda anterior:	R\$ 5.000
Lucro bruto ajustado:	R\$ 385.000

Esses valores também devem ser detalhados em notas explicativas para justificar variações relevantes no resultado.

Estoque dados em garantia

É obrigatório divulgar o montante escriturado de **estoques dados como penhor de garantia a passivos** (empréstimos, financiamentos, etc.).

Importante

Estoque em garantia são ativos vinculados a obrigações e, portanto, **representam restrições ao uso livre pela empresa.**

Exemplo prático – Nota explicativa

“Em 31 de dezembro de 20X1, estoques no valor de R\$ 300.000 foram dados em garantia a operações de crédito com instituições financeiras no montante de R\$ 200.000.”

Observação:

Essa informação é útil para analistas e credores, pois revela que parte dos estoques não está disponível para livre comercialização ou venda.

Estudo de caso 1

A Indústria Alpha fabrica luminárias e apresentou as seguintes movimentações no mês de junho:

- Matéria-prima adquirida: R\$ 20.000
- Frete sobre compras: R\$ 1.200
- Desconto comercial obtido: R\$ 2.000
- Mão de obra direta: R\$ 10.000
- Custos indiretos fixos (depreciação, manutenção): R\$ 15.000
- Capacidade normal de produção: 5.000 unidades
- Unidades produzidas em junho: 3.000 unidades
- Venda de 2.000 luminárias por R\$ 60 cada

Resposta

- a) Qual o custo de aquisição dos materiais?
- b) Qual o custo de produção das 3.000 unidades?
- c) Qual o CMV da venda das 2.000 unidades?
- d) Qual o lucro bruto auferido?

Estudo de caso 2

A empresa TecnoFrio S/A é fabricante de refrigeradores residenciais e industriais. Em 31/12/X1, está finalizando seu balanço e precisa testar a recuperabilidade dos estoques, conforme tabela abaixo:

Produto	Qtd.	Custo unit. (R\$)	Preço estimado de venda (R\$)	Custo estimado de venda
Linha Doméstica - TD100	1.200	1.100,00	1.000,00	50,00
Linha Comercial - TC400	800	2.500,00	2.700,00	100,00
Linha Modular - TMX PRO	1.000	3.000,00	2.850,00	200,00

Resposta

- a) Qual o valor dos ajustes por VRL a serem feitos nos estoques?
- b) Qual o valor contábil ajustados dos estoques?

Desafios da auditoria

- Mensuração adequada do valor de custo
- Atribuição dos custos conforme método contábil adotado
- Determinação do VRL
- Contagem física e existência dos estoques
- Estoque em poder de terceiros



OBRIGADO!!!