

Divulgação de informações sobre estoques pelas empresas de capital aberto do setor metalmeccânico da Serra Gaúcha

Antonio Gelson Ferreira Prestes
Orientador(a) no TCC II: Eduardo Tomedi Leites
Orientador(a) no TCC I: Graciela Bavaresco da Silva
2021-2

Resumo

O objetivo do presente estudo é verificar se as empresas do setor metalmeccânico da Serra Gaúcha, listadas na B3, no ano de 2020, estão divulgando em suas demonstrações contábeis as informações sobre estoques, conforme CPC 16. Quanto aos procedimentos metodológicos, esta pesquisa possui abordagem qualitativa, sendo classificada como descritiva e documental com base nas leituras das demonstrações financeiras das empresas selecionadas. Para alcançar o objetivo do estudo foram verificadas as demonstrações contábeis e notas explicativas de quatro empresas, para análise de 7 itens de divulgação obrigatórios, conforme CPC 16. Com a análise constatou-se que as empresas estão apresentando informações cada vez mais padronizadas, isso mostra a aderência das empresas as normas internacionais de contabilidade, dos 7 itens analisados, os itens como políticas contábeis e mensuração, valor total escriturado em estoques, valor de estoques reconhecido como despesa durante o período, redução do valor dos estoques reconhecida no resultado do período e valor de estoques escriturados pelo valor justo menos os custos de venda, foram divulgados de forma completa por todas as empresas, de forma muito semelhante e fácil entendimento para os usuários. O nível de conformidade dos itens analisados foi de 82%, apesar de itens serem divulgados de forma completa, por todas as empresas, o item a respeito das circunstâncias ou os acontecimentos que conduziram à reversão de redução de estoques foi divulgado por apenas uma empresa. Com isso foi possível identificar o que as empresas estão divulgando corretamente e por completo e o que ainda falta melhorar em seus relatórios a respeito de divulgação de estoques.

Palavras-chave: CPC 16, Estoques, Divulgação, Demonstrativos contábeis.

1 Introdução

A Revolução Industrial teve seu começo no século XVIII, foi um marco na história, e quase todos os aspectos da vida cotidiana da época foram influenciados de alguma forma por esse processo. Esta transformação incluiu a transição de métodos de produção artesanais para a produção por máquinas, A revolução teve início na Inglaterra e em poucas décadas se espalhou para a Europa Ocidental e os Estados Unidos.

Diante do cenário globalizado, de alta competitividade, a contabilidade pode ser uma importante ferramenta para monitorar e propiciar melhores decisões sobre as atividades das empresas, que estão a todo o momento desenvolvendo métodos para otimizar o uso de seus recursos, buscando sempre melhorar a qualidade em todas as etapas do processo de desenvolvimento de seus produtos e serviços.

Devido ao dispêndio de grandes valores destinados a estoques, uma ótima gestão do controle de estoques, além de reduzir custos, trará vantagens em relação a seus concorrentes.

O fato é que muitas empresas desconhecem o real valor de seus estoques, sendo que com o avanço cada vez mais rápido da tecnologia, o sucesso de uma empresa depende da rapidez com que ela se adapta as mudanças do mercado.

Nesse cenário, as empresas estão a todo o momento a procura ou desenvolvimento de novas as técnicas na área de custos e gestão de estoques, definindo a importância dos custos e gestão de estoques dentro de uma empresa em qualquer que seja sua área de atuação.

As normas internacionais de contabilidade têm o objetivo de padronizar os relatórios contábeis, fazendo com que diversos usuários tenham acesso a situação da empresa. Levando em conta que existe uma série de divulgações recomendadas para as informações contábeis e financeiras que se relacionam aos estoques de uma companhia, a questão de pesquisa deste trabalho é: os critérios de divulgação do grupo de estoques estão sendo respeitados pelas empresas de capital aberto do setor metalmeccânico da Serra Gaúcha?

O objetivo geral deste trabalho se concentra em identificar se os critérios de divulgação do grupo de estoques estão sendo respeitados pelas empresas de capital aberto do setor metalmeccânico da Serra Gaúcha. Para tanto, os seguintes objetivos específicos serão observados: fazer o levantamento bibliográfico relacionado a custos, estoques e notas explicativas; identificar quais informações são geradas em relação a estoques nas notas explicativas; verificar o que está sendo divulgado pela empresa referente a estoques, através da análise das notas explicativas; e verificar a aderência às normas técnicas quanto a divulgação das notas explicativas.

2 Referencial Teórico

2.1 Contabilidade e normas internacionais

Segundo Crepaldi e Crepaldi (2019), a Contabilidade é uma das ciências mais antigas do mundo, existindo registros de sua utilização nas mais antigas civilizações, sendo que expandiu sua utilização para instituições como a Igreja e o Estado. Na opinião de estudiosos, foi um importante instrumento no desenvolvimento do capitalismo, porém suas informações eram consideradas sigilosas, ficavam restritas ao proprietário.

A Contabilidade tem um amplo campo de atuação, o método contábil teve forte desenvolvimento com o surgimento do capitalismo, mensurando de forma quantitativa os acréscimos e decréscimos de investimentos a atividades comerciais e industriais. Foi se aperfeiçoando ao longo do tempo, com métodos destinados a captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam o patrimônio, o financeiro e o econômico de qualquer ente, sejam eles entidades, governo, pessoa jurídica ou física (IUDÍCIBUS, 2019).

Para Iudícibus, Marion e Faria (2018), a Contabilidade é uma ciência social que tem por objetivo o estudo das variações quantitativas e qualitativas que acontecem no patrimônio decorrente das ações humanas; tem a finalidade de produzir informações sobre os acontecimentos, que permitam os gestores uma melhor tomada de decisão.

Na visão de Padoveze, Benedicto e Leite (2011), as Normas Contábeis Internacionais estão assim divididas:

- a) *International Accounting Standards* – IAS (até 2001); e
- b) *International Financial Reporting Standards* – IFRS (a partir de 2001).

Neste contexto, o IFRS está estruturado da seguinte forma:

- a) Conselho de Monitoramento, que aprova e fiscaliza os curadores;
- b) Fundação IASC, que nomeia, fiscaliza e capta recursos através dos curadores;
- c) Conselho vinculado à Fundação de IASC, com dezesseis membros, define a agenda técnica, aprova minutas de exposição e interpretações;
- d) Conselho Consultivo de Normas, vinculado ao Conselho com quarenta membros;

- e) Comitê de Normas Contábeis Internacionais; vinculado ao Conselho com quatorze membros; e
- f) Grupos de trabalho, vinculados ao Conselho, para grandes projetos em agenda.

De acordo com Young (2010), o *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) é uma organização internacional independente criada a partir da reformulação, ocorrida em 2001, do qual herdou as responsabilidades técnicas e os IASs até então emitidos. Novos pronunciamentos emitidos pelo IASB passaram a se chamar IFRS. Sua missão foi atender o interesse do público em um único conjunto de normas internacionais. A partir de então, o IAASB passou a revisar as normas internacionais e a emitir novas, rapidamente foram reconhecidos os benefícios de um conjunto de normas contábeis globais, que exige informações transparentes e comparativas nas demonstrações financeiras de uso comum.

No Brasil, a Comissão Consultiva de Normas Contábeis havia ajudado a CVM a preparar um Projeto de Lei, enviado ao Congresso em 2000, mas que somente no final de 2007 foi publicado, trazendo consigo grandes mudanças com o objetivo de alterar, revogar e introduzir novos dispositivos à Lei das Sociedades por Ações (Lei 6.404/76).

No tempo transcorrido entre o Projeto de Lei n. 3.741/00 e a Lei n. 11.638/07, foi criado em 7 de outubro de 2005 o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC). O Brasil esteve entre os primeiros países a adotar as normas internacionais de contabilidade de forma completa (IUDÍCIBUS ET AL., 2019).

Para Padoveze, Benedicto e Leite (2011), as Leis n. 11.638 de 2007 e n. 11.941 de 2009, que alteraram a Lei n. 6.404 de 1976 (Lei das Sociedades por Ações), deram condições necessárias para que o Brasil entrasse definitivamente no processo mundial de convergência das normas e práticas contábeis internacionais.

A Resolução n. 1.159 de 2009 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) evidencia que as normas e práticas contábeis internacionais regidas por esses diplomas legais estendem-se às demais sociedades empresariais e entidades.

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) tem por objetivo o estudo, o preparo e a emissão de Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de Contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza, para permitir a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, (CFC, 2005).

2.2 Contabilidade de custos

Para Dutra (2017, p. 15), “o custo está inserido na vida de todo indivíduo desde seu nascimento, ou mesmo desde sua vida intrauterina, até sua morte, uma vez que todos os bens necessários a seu consumo ou a sua utilização têm um custo”.

A contabilidade de custos é o ramo da contabilidade que estuda os gastos decorrentes da produção de produtos ou da prestação de serviços. Destina-se a gerar informações para diversos níveis gerenciais de uma entidade, como auxílio às funções de planejamento e controle das operações e de tomada de decisões, bem como tornar possível a alocação mais criteriosamente possível dos custos de produção aos produtos e serviços (MARTINS, 2018).

Conforme Leone e Leone (2010), a contabilidade de custos auxilia diversos níveis gerenciais das entidades na tomada de decisões, coleta, classificação e registro dos dados operacionais, denominados internos, de diversas áreas da empresa; em seguida organiza, analisa e interpreta os dados coletados, fornecendo relatórios com essas informações, atendendo a diversas necessidades gerenciais.

Segundo Martins (2018), a contabilidade de custos auxilia no planejamento, no controle e nas tomadas de decisões. A respeito do planejamento e controle, sua mais importante missão é fornecer dados para o estabelecimento de padrões, orçamento e outras formas de previsão e, em seguida acompanhar a comparação com os valores anteriormente definidos.

Na visão de Dutra (2017), custo é o valor que se paga ao comprador na aquisição de um bem ou é a soma de todos os valores agregados ao bem desde sua aquisição, até que ele atinja o estágio de comercialização.

A Contabilidade de Custos tem três funções relevantes: o auxílio ao planejamento, ao controle e a ajuda às tomadas de decisões. No que diz respeito ao planejamento e controle, sua mais importante missão é fornecer dados para o estabelecimento de padrões, orçamentos e outras formas de previsão e, num estágio imediatamente seguinte, acompanhar o efetivamente acontecido para comparação com os valores anteriormente definidos (MARTINS, 2018, p. 5).

Com a globalização veio o aumento da concorrência cada vez mais acirrada e frente aos avanços tecnológicos e a procura do consumidor pelo melhor custo benefício, entre outros fatores, é indispensável a preocupação com os custos. Por isso, entendê-los e gerenciá-los de maneira eficaz poderá fazer enorme diferença frente ao mercado cada vez mais competitivo, destacando-se entre as organizações e afetando diretamente no lucro (POZO, 2019).

As empresas foram obrigadas a se dedicar cada vez mais à gestão de custos, sendo uma estratégia fundamental para manterem-se competitivas e garantir sua continuidade, pois um aumento de preços tem sempre repercussão negativa aos olhos dos consumidores. Assim, para se manter no mercado, as empresas devem sempre estar buscando formas de redução de custos (LINS, 2017).

Em qualquer empresa, no que tange às tomadas de decisões, existem ferramentas como o sistema de custos, que auxiliam os gestores com informações da situação da empresa, indicando o departamento ao qual os gestores devem dedicar uma atenção maior naquele momento, mantendo a empresa sempre competitiva no mercado de atuação (KASPCZAK; SCANDELARI; FRANCISCO, 2008).

De acordo com Almeida (2019), na prática são usados dois sistemas de custeio, custeio por absorção e custos-padrão. O custeio por absorção abrange todos os custos e gastos ligados com a fabricação dos produtos; já o custo-padrão tem como base a natureza da matéria-prima, é o custo planejado com base em técnicas e estudos e principalmente adquirida ao longo do tempo.

Para Dutra (2017), custos são materiais diretos e indiretos consumidos na produção, incluindo também a mão de obra direta e indireta de fabricação ou da execução de serviços, e todos os demais gastos no seu processo de conclusão, como aluguéis, depreciação de máquinas e instalações industriais, energia elétrica consumida na produção e todos os gastos aplicados no setor de produção de bens e serviços da empresa.

Em seu processo de transformação e montagem, empresas buscam trabalhar com base em planos de vendas, reduzindo assim os custos com estocagem de produtos. A empresa procura alocar estoques suficientes para atender a uma demanda planejada, sempre mantendo o controle para não produzir muito e não deixar faltar produto no mercado. Existem empresas que trabalham com um modelo chamado *just in time*, cujo propósito é produzir para vendas já efetuadas, necessitando um controle bem sincronizado com a aquisição de materiais, fabricação e entrega final do produto (MARTINS, 2009).

De acordo com Crepaldi e Crepaldi (2019), um erro comum que ocorre na maioria das empresas brasileiras é a falta de controle de custos, e a deficiência na identificação de

produtos pode dar lucro ou prejuízo, esse fato acaba fazendo com que essas empresas, especialmente as pequenas e médias, sofram perdas e, permaneçam mantendo excesso de mercadorias em estoque.

Para Pozo (2019), com o desenvolvimento de novas técnicas de produção com o *just in time*, o objetivo é se trabalhar com estoque mínimo, ajustando a demanda de suprimentos no tempo e quantidade certa, para isso é importante conhecer a demanda de produtos e confiança em seus fornecedores, no entanto para empresas que necessitem de materiais importados, devido o tempo de transporte, descontos em grandes lotes, haverá a necessidade de armazená-los.

Custos fixos são aqueles que independem do nível de atividade da empresa no curto prazo, ou seja, não variam com alterações no volume de produção, como o salário do gerente, por exemplo. Os custos variáveis, ao contrário, estão intimamente relacionados com a produção, isso é, crescem com o aumento do nível de atividade da empresa, tais como os custos de matéria-prima (BORNIA, 2010, p. 19).

De acordo com Dias (2019), no passado o foco dos gestores era a produção, mas o desenvolvimento industrial causou um impacto significativo na concorrência, levando os gestores a terem uma atenção especial em todo o seu processo de produção, tendo em vista a redução dos custos de forma geral; os estoques passaram a ter uma atenção cada vez mais importante para a redução dos custos e conseqüentemente maior competitividade no mercado.

Na visão de Pozo (2019), custos para manter os estoques incorporam também as despesas de armazenamento, tais como: altos volumes, demasiados controles, grandes espaços físicos, sistemas de armazenagem, de movimentação, de pessoal alocado, equipamentos e sistemas de informações. Há ainda custos associados aos impostos e aos seguros de incêndio e roubo decorrentes do material estocado. Além disso, os itens estão sujeitos a perdas, roubos e obsolescência, acrescentando ainda mais os custos de mantê-los em estoques.

2.3 Estoques

De acordo com Dutra (2017), materiais são componentes originários da natureza, que com a ação de mão de obra ou adição de insumos, transformam-se em um bem diferente. Esses materiais recebem classificações como custo direto e variável, também podendo ser classificados como misto, de acordo com o seu processo.

Na visão de Paoleschi (2019), o almoxarifado é o local de armazenamento de materiais, podendo ser coberto ou não e destinado à conservação de materiais. Por muito tempo o almoxarifado foi o local onde se guardavam materiais de propriedade das empresas sem nenhum critério, mas com o tempo isso mudou drasticamente, pois existem empresas nas quais o estoque corresponde em média a 50% do seu patrimônio.

De acordo com Pozo (2019), por um lado, procura-se manter uma quantidade de materiais e produtos em estoque para atender à demanda de mercado e suas variações, e por outro, busca-se a minimização dos gastos nos vários tipos de estoques, reduzindo os investimentos neste setor. Sabe-se que quando os estoques são elevados, para atender inteiramente à demanda, eles requerem a mobilização de alto capital de giro, o que produz elevados custos. No entanto, baixos estoques podem acarretar, se não forem adequadamente administrados, em custos difíceis de serem contabilizados em face aos atrasos de entrega, replanejamento do processo produtivo, insatisfação do cliente e, principalmente, perda de cliente.

O CPC 16 é a norma contábil técnica que tem por objetivo estabelecer tratamento contábil aos estoques, orientar sobre o valor de custos dos estoques, método e critérios usados para atribuir custos aos estoques, seu reconhecimento como despesa no resultado, incluindo redução no valor líquido realizável. Para este pronunciamento, e levando em consideração que o gerenciamento dos custos de manutenção de estoques está diretamente relacionado ao desempenho da empresa, estoques são ativos:

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

Segundo Gurgel e Francischini (2017), estoques são a conservação de bens físicos de qualquer volume, sendo eles:

- a) matérias-primas: são bens adquiridos de fornecedores para o processo de produção;
- b) materiais em processo: são materiais que sofreram algum tipo de mudança, mas que virá a sofrer novas modificações;
- c) materiais auxiliares: são materiais como peças de reposição, destinados ao escritório e limpeza; e
- d) produtos acabados: são aqueles que já estão prontos para a venda.

Para Iudícibus (2019, p. 193), “o termo estoque é utilizado para designar o agregado de itens de propriedade tangível que: i) são estocados para venda no curso dos negócios; ii) estão em processo de produção para tal venda; ou iii) estão para ser consumidos na produção dos bens ou serviços que se tornarão disponíveis para venda”.

Para Paoleschi (2014), armazenagem é o processo de administrar o espaço necessário para receber, movimentar e manter os estoques, e precisa ser bem localizado, ter bom espaço físico e locais para carga e descarga, equipamentos para movimentação, sistemas de armazenagem, sistemas informatizados para localização de estoques. Suas principais atividades são o recebimento, a estocagem e a expedição de matérias-primas e produtos aos seus locais de destino.

De acordo com Iudícibus et al. (2019), estoques estão ligados às principais áreas de operação das organizações, envolvem problemas de controle, administração, contabilização e avaliação. Nas organizações comerciais e industriais, são considerados um dos ativos mais importantes do capital circulante e da posição financeira; sua correta determinação, desde o início ao fim do período contábil é essencial para a apuração do lucro líquido do exercício.

Problemas com estoques possuem características comuns, não importando se são matérias-primas, material em processo ou produtos acabados. São os seguintes: i) custos associados aos estoques; custo de pedir, custo de manter o estoque e custo total; e ii) objetivos do estoque; objetivos de custo, objetivos de nível de serviços e previsão de incertezas (CHING, 2010).

Atualmente, uma vez que as informações circulam com tamanha rapidez, percebe-se que o desafio do gestor é sustentar um equilíbrio entre reduzir os estoques e manter uma maior quantidade de produtos. Com estoques em maior quantidade, o custo de manutenção aumenta, mas possibilita um melhor fornecimento aos clientes, oportunizando até mesmo entregar pedidos antes do prazo. Por outro lado, um estoque mais enxuto tem menor custo de manutenção, menor risco de obsolescência, mas podendo atrapalhar no atendimento aos clientes (POZO, 2019).

Gestão é um conjunto de atividades que visa, por meio das respectivas políticas de estoque, o pleno atendimento das necessidades da empresa, com máxima eficiência e

ao menor custo, através do maior giro possível para o capital investido em materiais (VIANA, 2006, p. 117).

Na visão de Dias (2019), a administração de estoques tem como grande desafio encontrar o equilíbrio entre vendas, planejamento e programação da produção. Manter uma quantidade de estoques, sempre de acordo com a programação de produção, diminuindo assim os custos com sua manutenção, reduzindo os investimentos nessa área e aumentando o uso eficiente dos recursos financeiros. Os estoques impactam diretamente em quatro departamentos: compras, financeiro, produção e vendas.

Conforme Ching (2010), o *just in time* procura atender a demanda instantaneamente, com qualidade e sem desperdícios; fornece quantidade necessária de materiais, no momento e locais corretos. Para que este sistema seja eficaz, são necessários os seguintes princípios: qualidade, velocidade, confiança, flexibilidade e compromisso.

Segundo Dias (2019), esses departamentos estão em constante conflitos entre si, pois o que é bom para um nem sempre é bom para o outro, levando o gestor responsável pela área a identificar maneiras de conciliar estes conflitos sem que prejudique o andamento da empresa, definindo uma política de estoque. Isso irá fazer com que se procure um equilíbrio entre esses departamentos para que nenhum fique sobrecarregado.

Para Gurgel e Francischini (2017), um fluxo de informações adequado torna mais eficaz o controle de estoque, facilitando assim o acesso a materiais necessários as atividades da empresa. É responsabilidade do administrador de materiais que os usuários tenham fácil acesso a itens necessários para a realização de atividades na empresa, deve manter um estoque enxuto, mas que não comprometa as atividades.

De acordo com Pozo (2019), na logística o termo controle de estoque tem função de estipular diversos níveis de materiais e produtos, mantendo-os dentro de parâmetros econômicos. Cabe à gestão administradora da área maximizar os recursos destinados a estocagem, para que não comprometa o capital de giro da empresa com investimentos desnecessários naquele momento. Manter um nível baixo de estoques mal administrados causa transtornos nas linhas de produção e pode acarretar em atrasos nas entregas, prejudicando o relacionamento com clientes.

De acordo com Gurgel e Francischini (2017), o ideal é estabelecer uma política que dependa do mínimo de estoque e não provoque faltas, tornando a empresa capaz de honrar com os compromissos. Como são duas coisas conflitantes, busca-se estabelecer um ponto de equilíbrio, correndo riscos de cair em um ou outro extremo. Parcerias com fornecedores podem ajudar muito, com lotes menores, sendo entregues com mais frequência, procedimento denominado *just in time*, que considera o fornecedor como um aliado e não inimigo.

O Pronunciamento Técnico CPC 16 (R1) menciona que, para fins de mensuração dos estoques, a regra é: valor de custo ou valor realizável líquido, dos dois o menor. Por valor realizável líquido entende-se o preço de venda estimado no curso normal dos negócios deduzido dos custos estimados para sua conclusão e dos gastos estimados necessários para se concretizar a venda (CFC, 2009).

Para Gurgel e Francischini (2017), a principal meta de uma empresa é maximizar o lucro sobre o capital investido em sua estrutura, e para isso otimizar investimentos em estoques é uma forma eficiente de diminuir necessidades de capital investido, sendo que o ideal seria manter o estoque o mais baixo possível. Na filosofia *just in time*, manter estoques é um efeito que cobre a ineficiência do produtor ou do fornecedor.

Para Iudícibus et al. (2019), os estoques estão profundamente ligados às principais áreas de operação das empresas e englobam problemas de administração, controle, contabilização e, principalmente, avaliação. Nas empresas comerciais e industriais,

os estoques representam um dos ativos mais valiosos do capital circulante e da posição financeira, sendo que sua correta definição no início e no fim do período contábil é fundamental para uma apuração adequada do lucro líquido do exercício, além da situação patrimonial e financeira da empresa.

Na visão de Iudícibus, Marion e Faria (2018, p. 114), “a posição conservadora (precaução) do Contador será evidenciada no sentido de antecipar prejuízo e nunca antecipar lucro. Dessa forma, ele não estará influenciando os acionistas, por exemplo, a um otimismo que poderá ser ilusório”.

Para Iudícibus et al. (2019), estoques estão entre dois extremos, pois recursos de caixa a serem recebidos com base em vendas dependem de eventos futuros, e o seu recebimento também é incerto, no entanto esses valores podem ser estimados. Os objetivos da mensuração e da avaliação dos estoques é indicar o valor que esperamos receber com a venda dos produtos.

Administrar materiais não é apenas controlar a quantidade física disponível aos setores produtivos e administrativos da empresa, refere-se também a informar o volume financeiro pelo qual esse material está sendo estocado e utilizado nos produtos finais fabricados. O método utilizado para determinar o valor dos itens estocados impactará no lucro contábil da empresa (GURGEL; FRANCISCHINE, 2017).

O Pronunciamento Técnico CPC 01, que trata da redução ao valor recuperável de ativos, tem por objetivo estabelecer procedimentos a serem aplicados para assegurar que seus ativos sejam registrados contabilmente por valores que não excedam seus valores de recuperação, se com a venda do ativo não cobrir seu valor de recuperação, deve-se reconhecer um ajuste para perda por desvalorização. Define também que o valor a ser recuperável será o maior entre o valor justo líquido de despesas de venda de um ativo. Prejuízos com desvalorização de ativos serão reconhecidos na demonstração do resultado.

A regra mais conhecida de limitação do custo de ativo é aquela já citada e praticada principalmente nos estoques, a de “custo ou valor de mercado, dos dois o menor”. É fácil entender que se os benefícios a serem obtidos pela venda de um estoque forem inferiores ao custo, devem-se estimar perdas para reduzir o valor do custo a seu valor recuperável, para que este fique pelo menos igual ao valor de mercado ou valor recuperável (IUDÍCIBUS ET AL., 2019, p. 253).

Perda e recuperação de valores ativos incluem valores relativos a ajustes por avaliação de mercado de estoques, em que estes são avaliados pelo menor valor entre o valor líquido de realização e a média dos custos de produção ou preço de aquisição. Se for necessário, a empresa fará provisões para estoques obsoletos e de baixa rotatividade (PADOVEZE; BENEDICTO; LEITE, 2011).

De acordo com Iudícibus (2019), a prudência em contabilidade é o sentido mais útil no que se refere ao conservadorismo. Quando se verificam quedas bruscas de preços e de serviços, este princípio tinha como objetivo antecipar prejuízos futuros, quando os preços dos estoques estão em baixa, o valor de mercado na data de avaliação, normalmente é menor ao preço pago para adquirir originalmente a mercadoria, isso resultará em um custo maior, portanto, diminuindo o resultado.

Na visão de Almeida (2019), materiais de movimento lento, obsoletos ou estragados são identificados de forma a facilitar a avaliação dos estoques no encerramento do exercício social. Se na comparação do custo atual com o valor realizável líquido, o valor realizável líquido estiver abaixo do custo, deverá ser realizada provisão para desvalorização de estoques.

Para Dutra (2017), existem várias formas de se fazer o controle dos estoques, uma delas é o controle periódico dos estoques. Se for feito no final do período, o estoque final de

materiais é obtido pela contagem física, sendo que esta operação é chamada de inventário de materiais, operação que é obrigatória em razão do encerramento do balanço. Com o inventário concluído, a empresa saberá a quantidade de unidades que possui de cada um dos tipos de materiais.

Conforme Paoleschi (2014), o ideal para qualquer empresa que quer evitar investimentos desnecessários ou perdas de materiais, é o constante giro dos estoques. Esse indicador possibilita comparar e rentabilidade das empresas, pois quanto maior for o giro de estoques em determinado tempo, essa proporção refletirá na rentabilidade da empresa, portanto, o custo do estoque e o custo de oportunidade da empresa serão menores.

Já para Iudícibus, et al. (2019), o valor realizável líquido não deve ser confundido com valor justo, sendo que o CPC 16 menciona que o valor justo é a quantia que seria recebida em uma transação normal entre participantes, uma vez que valor realizável líquido é a quantia que a empresa espera realizar com suas operações.

Os estoques estão demonstrados pelo menor valor entre o valor líquido de realização (valor estimado de venda no curso normal dos negócios menos o custo estimado para realizar a venda) e o custo médio de produção ou preço médio de aquisição. As provisões para estoques de baixa rotatividade ou obsoletos são constituídas quando consideradas necessárias pela administração. A companhia custeia seus estoques por absorção utilizando a média móvel ponderada (PADOVEZE; BENEDICTO; LEITE, 2011, p. 151).

Segundo Martins (2018), perda é o bem ou serviço consumido de forma anormal e involuntária, não se mistura com despesas nem com custos. Por sua característica de anormalidade e involuntariedade, esses itens vão diretamente na conta de resultado, mas não representam sacrifícios de forma voluntária às atividades destinadas à obtenção da receita. É comum valores de perdas irrelevantes entrarem nos custos ou despesas.

Conforme Dias (2019), o método de avaliação por custo é baseado na teoria de que se os preços de mercado são mais baixos do que o custo dos bens ou mercadorias, ocorrerá uma variação relacionada no preço dos produtos vendáveis, as perdas antecipadas são concretizadas por um ajuste do inventário, esse método tem difícil aplicação nas empresas industriais, porque são inúmeras as dificuldades na definição do estoque de produtos em processo de fabricação uma vasta quantidade de itens de materiais diretos, e, frequentemente há correlação entre as mudanças dos preços de materiais e do produto acabado.

De acordo com Gurgel e Francischini (2017) sobre perdas e danos, são estoques sujeitos a se deteriorar se não forem utilizados dentro de um prazo estipulado pelo fabricante. Além disso, podem acontecer acidentes danificando os materiais estocados, de modo que fiquem inutilizados ou requeiram consertos.

2.4 Divulgações necessárias relacionadas aos estoques

Conforme o Pronunciamento Técnico CPC 16, as demonstrações contábeis devem divulgar em seus quadros e notas explicativas:

- a) as políticas contábeis adotadas na mensuração dos estoques, incluindo formas e critérios de valoração utilizados;
- b) o valor total escriturado em estoques e o valor registrado em outras contas apropriadas para a entidade;
- c) o valor de estoques escriturados pelo valor justo menos os custos de venda;

- d) o valor de estoques reconhecido como despesa durante o período;
- e) o valor de qualquer redução de estoques reconhecida no resultado do período;
- f) o valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques reconhecida no resultado do período; e
- g) as circunstâncias ou os acontecimentos que conduziram à reversão de redução de estoques.

2.5 Evidências empíricas

Paula e Velho (2018), em seu estudo buscam verificar a conformidade com o CPC 16 Estoques: aplicado às empresas de comércio e distribuição listadas no novo mercado da B3, para alcançar o objetivo do estudo foram verificadas 52 Demonstrações Contábeis de 11 empresas no período de 2013 a 2017 para análise de 7 itens de divulgação obrigatórios dispostos no CPC 16, O resultado da pesquisa demonstra que as empresas apresentam um nível de conformidade de 93,26%. Foi verificado que todas as empresas utilizam o custo médio como método de valoração dos estoques, vale destacar que o item divulgação das circunstâncias de reversões de estoques não está sendo divulgado de forma completa, apesar deste item, análise demonstrou que as empresas possuem um alto grau de conformidade com o CPC 16 Estoques. Esta pesquisa, limitou-se verificar apenas as empresas de comércio e distribuição, entre todas listadas na B3.

Vigolo, Pacheco e Panosso (2017), analisaram a convergência as normas internacionais de contabilidade: uma análise da evidenciação dos estoques nas notas explicativas, para isso foi feita uma pesquisa descritiva analítica e pesquisa de campo, desenvolveu-se um estudo comparativo entre a obrigação e a adoção das empresas, a pesquisa foi feita com 8 empresas de ramos diferentes, no período de 2007 a 2014 e 8 itens que deveriam estar apresentados nas demonstrações. Nota-se que antes dos anos de 2009 e 2010 quando passou a ser obrigatório a adequação da norma, não havia muita transparência nas informações divulgadas pelas empresas, após esse período houve melhora nas informações. Ao final da pesquisa é possível verificar que as empresas não apresentam informações padronizadas, sendo diferente em cada ano, principalmente quando a necessidade de informar dados qualitativos, deixando, muitas vezes, com dúvida quanto a transparência das notas explicativas.

Kronbauer, Maciel, Frosi e Grando (2012), analisaram a mensuração e evidenciação dos estoques: um estudo em empresas brasileiras do setor têxtil e calçadista, e. A pesquisa se realizou numa amostra de empresas brasileiras de capital aberto, e compreende o exame do tratamento contábil dispensado aos estoques durante o período de 2006 a 2011, com base nas análises observa-se que todas as empresas estudadas revelaram mensurar seus estoques pelo custo de aquisição, construção ou elaboração. Em relação ao cumprimento da norma apenas 53,33% das empresas revelou estarem utilizando Valor Realizável Líquido. Constata-se que a vigência das disposições constantes na NBC TG 16, a partir de 2010, não foi fator determinante para aumentar a conformidade na evidenciação das empresas pesquisadas. Nota-se, que o nível médio de cumprimento da norma, no período em que esta está sendo exigida, não está sendo satisfatório num grupo de empresas que negociam suas ações na bolsa, conclui-se que mesmo que a pesquisa tenha ocorrido numa amostra restrita, os resultados advindos da presente pesquisa podem ser considerados relevantes, pois apontam para uma realidade da prática contábil de um importante segmento econômico, num período de seis anos.

3. Aspectos Metodológicos

3.1 Delineamento da pesquisa

Para elaboração do presente trabalho, que tem como objetivo identificar a divulgação de informações relacionadas aos estoques pelas companhias de capital aberto, inseridas no segmento metalmecânico da Serra Gaúcha, utilizou-se do método de revisão bibliográfica, que para Gil (2019) é desenvolvida a partir de textos já elaborados com a finalidade explícita de serem lidos. São, pois, dados obtidos mediante a leitura de livros, artigos de periódicos, anais de eventos e impressos diversos. Adicionalmente, para alcançar o objetivo da pesquisa, uma pesquisa documental foi realizada com base nas leituras das demonstrações financeiras das empresas selecionadas. Segundo Lakatos e Marconi (2017, p. 189), “a característica da pesquisa documental é tomar como fonte de coleta de dados apenas documentos, escritos ou não, que constituem o que se denomina de fontes primárias. Estas podem ter sido feitas no momento em que o fato ou fenômeno ocorre, ou depois”.

Em termos de objetivos, esta pesquisa é descritiva, que na visão de Gil (2010), tem como principal objetivo descrever as características de determinada população ou fenômeno, ou o estabelecimento de relações entre variáveis.

A pesquisa foi realizada com o uso da abordagem qualitativa, que para Richardson (1999) contempla estudos que podem descrever a complexidade de determinado problema, contribuindo no processo de mudança de determinado grupo e possibilitando, em maior nível de profundidade, o entendimento das particularidades do comportamento dos indivíduos.

3.2 Procedimentos de coleta e análise dos dados

Com o objetivo de identificar o atendimento aos critérios de divulgação sobre estoques pelas companhias de capital aberto do setor metalmecânico da Serra Gaúcha, as demonstrações financeiras do exercício de 2020, foram obtidas mediante consulta ao site de cada companhia selecionada ou da B3.

De posse das demonstrações contábeis, a análise de seus quadros e notas explicativas foi feita, contemplando as informações divulgadas para o exercício de 2020 e as divulgações entre as companhias selecionadas.

4. Resultados da pesquisa

Esta seção do estudo tem a finalidade de apresentar os dados da pesquisa a adequação do CPC 16, foram pesquisadas quatro empresas da Serra Gaúcha do setor metalmecânico listadas na B3. Foram verificadas as demonstrações contábeis retiradas do site da B3, das empresas Randon, Fras-le, Marcopolo e Lupatec que está em recuperação judicial.

4.1 Randon S.A

As empresas Randon são um conglomerado de nove companhias, com sede em Caxias do Sul, Rio Grande do Sul, do setor de soluções para o transporte. O grupo reúne fabricantes de autopeças, implementos rodoviários e veículos, além de uma empresa de consórcios. Foi fundada, em 1949, pelos irmãos Hercílio e Raul Randon, a partir de uma oficina mecânica para reforma de motores industriais. A empresa tornou-se conhecida por produzir e comercializar uma linha ampla de equipamentos para o transporte de carga terrestre. Hoje a empresa comercializa seus produtos em mais de 100 países nos cinco continentes.

4.1.1 Políticas contábeis e mensuração

As políticas contábeis devem ser divulgadas em Notas Explicativas, onde devem ser demonstradas quais as práticas contábeis que as companhias exercem sobre os seus estoques. A Companhia Randon S.A. divulga em suas demonstrações financeiras, que seus estoques são mensurados pelo menor valor entre o custo e o valor realizável líquido e o custo dos estoques é baseado no princípio do custo médio.

4.1.2 O valor total escriturado em estoques

O valor dos estoques foi demonstrado no Balanço Patrimonial do período. Os valores das contas apropriadas, que compõe o saldo dos estoques, foram demonstrados em notas explicativas. Neste estudo, foram analisados os valores consolidados das contas que compõe os saldos totais dos estoques. A composição dos estoques será apresentada na figura 01.

Figura 01: Composição dos estoques

	Controladora		Consolidado	
	2020	2019	2020	2019
Produtos em elaboração	93.997	94.770	200.938	159.649
Matérias-primas	81.906	82.212	334.014	260.601
Material auxiliar e de manutenção	58.784	66.503	176.920	145.074
Produtos acabados	52.432	88.135	236.343	222.360
Importações em andamento	16.422	7.258	137.001	38.514
Adiantamentos a fornecedores	1.045	1.154	12.444	13.269
Ajuste correção monetária	-	-	6.463	6.228
Provisão para perdas com estoques	(6.211)	(7.789)	(33.893)	(24.745)
Total	298.375	332.243	1.070.230	820.950

Fonte: Demonstrações Financeiras de Randon S.A.

Na figura 01 pode-se visualizar a composição do estoque em produtos em elaboração, matérias-primas, produtos acabados, provisões etc...

4.1.3 O valor de estoques escriturados pelo valor justo menos os custos de venda;

O valor realizável líquido é o preço estimado de venda no curso normal dos negócios, deduzido dos custos estimados de sua conclusão e despesas para vender.

4.1.4 O valor de estoques reconhecido como despesa durante o período;

Os valores reconhecidos como despesas no período consistem nos custos de aquisição e de transformação para levar os estoques aos estados atuais e são reconhecidos no momento da venda, informados em conta de custo da mercadoria vendida na demonstração do resultado do exercício. No caso dos estoques manufaturados e produtos em elaboração, o custo inclui uma parcela dos custos gerais de fabricação baseado na capacidade operacional normal. A despesa do período será apresentada na figura 02.

Figura 02: Despesa do período
DFs Consolidadas / Demonstração do Resultado

(Reais Mil)

Código da Conta	Descrição da Conta	Último Exercício 01/01/2020 à 31/12/2020
3.01	Receita de Venda de Bens e/ou Serviços	5.363.035
3.02	Custo dos Bens e/ou Serviços Vendidos	-4.012.505

Fonte: Demonstrações Financeiras de Randon S.A.

Na figura 02 pode-se visualizar a despesa do período.

4.1.5 O valor de qualquer redução de estoques reconhecida no resultado do período;

As reduções consistem no reconhecimento dos valores subtraídos dos estoques referentes às perdas por obsolescência ou diminuição dos preços de venda, quando impactarem a um valor realizável líquido inferior ao valor de custo. Na empresa analisada, foi observado a constituição de uma redução. A redução de estoques reconhecida no resultado do período será apresentada na figura 03.

Figura 03: Redução de estoques

Consolidado

	Balço patrimonial		Patrimônio Líquido		Resultado	
	2020	2019	2020	2019	2020	2019
Provisão para perdas de estoques	9.473	6.658	-	-	2.815	765

Fonte: Demonstrações Financeiras de Randon S.A.

Na figura 03 pode-se visualizar a provisão para perdas de estoques.

4.1.6 O valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques reconhecida no resultado do período;

A quantia de toda reversão de redução de estoques, deve ser registrada como redução do item em que for reconhecida a despesa ou a perda, no período em que a reversão ocorrer. as reduções que as organizações poderiam reconhecer no resultado, podem ser de estoques obsoletos, perdas, brindes, entre outros. A movimentação da provisão para perdas com estoques no resultado do período será apresentada na figura 04.

Figura 04: O valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques

	Controladora		Consolidado	
	2020	2019	2020	2019
Saldo no início do exercício	(7.789)	(8.122)	(24.745)	(21.335)
Adição por combinação de negócios	-	-	(2.619)	-
Adições	(6.647)	(11.669)	(31.380)	(19.397)
Recuperações/ realizações	5.982	12.002	24.851	15.987
Reversão por alteração societária	2.243	-	-	-
Saldo no final do exercício	(6.211)	(7.789)	(33.893)	(24.745)

Fonte: Demonstrações Financeiras de Randon S.A.

Na figura 04 pode-se visualizar o valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques.

4.1.7 As circunstâncias ou os acontecimentos que conduziram à reversão de redução de estoques.

Não foram localizadas as circunstâncias ou os acontecimentos que conduziram à reversão de redução de estoques.

4.2 Fras-le S.A.

A Fras-le é uma das integrantes das Empresas Randon, com sede em Caxias do Sul, Rio Grande do Sul, contempla o segmento de Veículos e Implementos. É uma das cinco

maiores fabricantes mundiais de materiais de fricção, a empresa coloca ao alcance do consumidor uma linha completa de produtos composta por pastilhas e lonas para freios, revestimento de embreagens, produtos industriais e especiais para aplicação em caminhões, semirreboques, ônibus, automóveis, entre outros.

4.2.1 Políticas contábeis e mensuração

As políticas contábeis devem ser divulgadas em Notas Explicativas, onde devem ser demonstradas quais as práticas contábeis que as companhias exercem sobre os seus estoques. A Companhia Fras-le S.A. divulga em suas demonstrações financeiras, que seus estoques são mensurados pelo menor valor entre o custo e o valor realizável líquido e o custo dos estoques é baseado no princípio do custo médio.

4.2.2 O valor total escriturado em estoques

O valor dos estoques foi demonstrado no Balanço Patrimonial do período. Os valores das contas apropriadas, que compõe o saldo dos estoques, foram demonstrados em notas explicativas. Neste estudo, foram analisados os valores consolidados das contas que compõe os saldos totais dos estoques. A composição dos estoques será apresentada na figura 05.

Figura 05: Composição dos estoques

	Controladora		Consolidado	
	2020	2019	2020	2019
Produtos acabados	75.890	74.806	253.911	187.077
Produtos em elaboração	14.952	10.362	29.715	26.680
Matérias-primas	53.008	48.639	104.936	85.810
Materiais auxiliares e de manutenção	7.534	5.089	16.844	13.074
Adiantamentos a fornecedores	526	11	10.891	11.667
Importações em andamento	7.835	4.545	94.392	18.078
Provisão para perdas com estoques	(9.087)	(4.748)	(22.495)	(14.424)
Efeito de hiperinflação	-	-	5.909	5.310
	150.658	138.704	494.103	333.272

Fonte: Demonstrações Financeiras de Fras-le S.A.

Na figura 05 pode-se visualizar a composição do estoque em produtos em elaboração, matérias-primas, produtos acabados, provisões etc...

4.2.3 O valor de estoques escriturados pelo valor justo menos os custos de venda;

O valor realizável líquido é o preço estimado de venda no curso normal dos negócios, deduzido dos custos estimados de sua conclusão e despesas para vender.

4.2.4 O valor de estoques reconhecido como despesa durante o período;

Os valores reconhecidos como despesas no período consistem nos custos de aquisição e de transformação para levar os estoques aos estados atuais e são reconhecidos no momento da venda, informados em conta de custo da mercadoria vendida na demonstração do resultado do exercício. No caso dos estoques manufaturados e produtos em elaboração, o custo inclui uma parcela dos custos gerais de fabricação baseado na capacidade operacional normal. A despesa do período será apresentada na figura 06.

Figura 06: Despesa do período
DFs Consolidadas / Demonstração do Resultado

(Reais Mil)

Código da Conta	Descrição da Conta	Último Exercício 01/01/2020 à 31/12/2020
3.01	Receita de Venda de Bens e/ou Serviços	1.670.789
3.02	Custo dos Bens e/ou Serviços Vendidos	-1.190.880

Fonte: Demonstrações Financeiras de Fras-le S.A.

Na figura 06 pode-se visualizar a despesa do período.

4.2.5 O valor de qualquer redução de estoques reconhecida no resultado do período;

As reduções consistem no reconhecimento dos valores subtraídos dos estoques referentes às perdas por obsolescência ou diminuição dos preços de venda, quando impactarem a um valor realizável líquido inferior ao valor de custo. Na empresa analisadas, foi observado a constituição de uma redução. A redução de estoques reconhecida no resultado do período será apresentada na figura 07.

Figura 07: Redução de estoques
DFs Consolidadas / Balanço Patrimonial Ativo

(Reais Mil)

Código da Conta	Descrição da Conta	Último Exercício 01/01/2020 à 31/12/2020
1.01.04.07	Provisão para Perdas com Estoque	-22.495

Fonte: Demonstrações Financeiras de Fras-le S.A.

Na figura 07 pode-se visualizar a provisão para perdas de estoques.

4.2.6 O valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques reconhecida no resultado do período;

A quantia de toda reversão de redução de estoques, deve ser registrada como redução do item em que for reconhecida a despesa ou a perda, no período em que a reversão ocorrer. as reduções que as organizações poderiam reconhecer no resultado, podem ser de estoques obsoletos, perdas, brindes, entre outros. O valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques reconhecida no resultado do período será apresentado na figura 08.

Figura 08: O valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques

	Controladora		Consolidado	
	2020	2019	2020	2019
Saldo no início do exercício	(4.748)	(4.583)	(14.424)	(11.849)
Incorporação Fremax (nota explicativa 2.3)	(1.583)	-	-	-
Aquisições novos negócios (nota explicativa 2.4)	-	-	(2.619)	-
Adições	(13.908)	(1.126)	(19.515)	(5.132)
Baixas / realizações	11.152	961	14.063	2.557
Saldo no final do exercício	(9.087)	(4.748)	(22.495)	(14.424)

Fonte: Demonstrações Financeiras de Fras-le S.A.

Na figura 08 pode-se visualizar o valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques.

4.2.7 As circunstâncias ou os acontecimentos que conduziram à reversão de redução de estoques;

Não foram encontradas informações referentes a valores, circunstâncias ou acontecimentos que conduziram a reversões nos estoques.

4.3 Marcopolo S.A.

Marcopolo S.A. é uma empresa multinacional brasileira fabricante de carrocerias de ônibus, com sede em Caxias do Sul, no estado do Rio Grande do Sul, Brasil. Responsável por quase metade da produção nacional, é a maior encarregadora da América Latina e terceira maior do planeta. Possui 10 fábricas espalhadas em todo mundo e seus ônibus estão presentes em mais de 100 países. Conta com fábricas nos continentes americano, africano e asiático.

4.3.1 Políticas contábeis e mensuração

As políticas contábeis devem ser divulgadas em Notas Explicativas, onde devem ser demonstradas quais as práticas contábeis que as companhias exercem sobre os seus estoques. A Companhia Marcopolo S.A. divulga em suas demonstrações financeiras, que seus estoques são mensurados pelo menor valor entre o custo e o valor realizável líquido e o custo dos estoques é baseado no princípio do custo médio.

4.3.2 O valor total escriturado em estoques

O valor dos estoques foi demonstrado no Balanço Patrimonial do período. Os valores das contas apropriadas, que compõe o saldo dos estoques, foram demonstrados em notas explicativas. Neste estudo, foram analisados os valores consolidados das contas que compõe os saldos totais dos estoques. A composição dos estoques será apresentada na figura 09.

Figura 09: Composição dos estoques

	<u>Controladora</u>		<u>Consolidado</u>	
	<u>2020</u>	<u>2019</u>	<u>2020</u>	<u>2019</u>
Produtos acabados	38.263	12.953	224.238	97.080
Produtos em elaboração	34.983	36.450	110.781	105.942
Matérias-primas e auxiliares	135.164	125.137	372.143	324.365
Adiantamentos a fornecedores e outros	13.146	17.006	54.915	35.878
Provisão para perdas nos estoques	(6.469)	(5.110)	(13.666)	(10.574)
	<u>215.087</u>	<u>186.436</u>	<u>748.411</u>	<u>552.691</u>

Fonte: Demonstrações Financeiras de Marcopolo S.A.

Na figura 09 pode-se visualizar a composição do estoque em produtos em elaboração, matérias-primas, produtos acabados, provisões etc...

4.3.3 O valor de estoques escriturados pelo valor justo menos os custos de venda;

O valor realizável líquido é o preço estimado de venda no curso normal dos negócios, deduzido dos custos estimados de conclusão e despesas de vendas.

4.3.4 O valor de estoques reconhecido como despesa durante o período;

No caso dos estoques manufaturados e produtos em elaboração, o custo inclui uma parcela dos custos gerais de fabricação baseado na capacidade normal de operação. A despesa do período será apresentada na figura 10.

Figura 10: Despesa do período
DFs Consolidadas / Demonstração do Resultado

(Reais Mil)

Código da Conta	Descrição da Conta	Último Exercício
		01/01/2020 à 31/12/2020
3.01	Receita de Venda de Bens e/ou Serviços	3.589.662
3.02	Custo dos Bens e/ou Serviços Vendidos	-2.994.073

Fonte: Demonstrações Financeiras de Marcopolo S.A.

Na figura 10 pode-se visualizar a despesa do período.

4.3.5 O valor de qualquer redução de estoques reconhecida no resultado do período;

As reduções consistem no reconhecimento dos valores subtraídos dos estoques referentes às perdas por obsolescência ou diminuição dos preços de venda, quando impactarem a um valor realizável líquido inferior ao valor de custo. Na empresa analisadas, foi observado a constituição de uma redução.

Não foram encontradas informações sobre este item.

4.3.6 O valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques reconhecida no resultado do período;

A quantia de toda reversão de redução de estoques, deve ser registrada como redução do item em que for reconhecida a despesa ou a perda, no período em que a reversão ocorrer. as reduções que as organizações poderiam reconhecer no resultado, podem ser de estoques obsoletos, perdas, brindes, entre outros. O valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques reconhecida no resultado do período será apresentado na figura 11.

Figura 11: O valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques

	Controladora	Consolidado
Saldo em 1º de janeiro de 2019	(4.866)	(8.638)
Reversão de provisão	839	2.286
Provisão registrada no exercício	(1.083)	(3.865)
Variação cambial	-	(357)
Saldo em 31 de dezembro de 2019	(5.110)	(10.574)
Reversão de provisão	128	4.319
Provisão registrada no exercício	(1.487)	(6.448)
Variação cambial	-	(963)
Saldo em 31 de dezembro de 2020	(6.469)	(13.666)

Fonte: Demonstrações Financeiras de Marcopolo S.A.

Na figura 11 pode-se visualizar o valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques.

4.3.7 As circunstâncias ou os acontecimentos que conduziram à reversão de redução de estoques;

Não foram localizadas as circunstâncias ou os acontecimentos que conduziram à reversão de redução de estoques, apenas valores.

4.4 Lupatech S.A.

A Lupatech S.A. – Em Recuperação Judicial é uma Companhia brasileira, fundada em 08 de agosto de 1980, é composta por negócios voltados principalmente ao setor de petróleo e gás, fornecendo equipamentos e serviços para a etapa de produção, além de possuir liderança no Mercosul na fabricação de válvulas industriais.

4.4.1 Políticas contábeis e mensuração

As políticas Contábeis devem ser divulgadas em Notas Explicativas, onde devem ser demonstradas quais as práticas contábeis que as companhias exercem sobre os seus estoques. A Companhia Lupatech S.A. divulga em suas demonstrações financeiras, que seus estoques são mensurados pelo menor valor entre o custo e o valor realizável líquido. O custo dos estoques é baseado no princípio custo médio das compras ou de produção, tendo em conta o método de absorção total de custos industriais, inferior aos valores de realização.

4.4.2 O valor total escriturado em estoques

O valor dos estoques foi demonstrado no Balanço Patrimonial do período. Os valores das contas apropriadas, que compõe o saldo dos estoques, foram demonstrados em notas explicativas. Neste estudo, foram analisados os valores consolidados das contas que compõe os saldos totais dos estoques. A composição dos estoques será apresentada na figura 12.

Figura 12: Composição dos estoques

	Controladora		Consolidado	
	31/12/2020	31/12/2019	31/12/2020	31/12/2019
Produtos prontos	5.084	4.639	6.552	6.073
Mercadorias para revenda	3.034	1.604	4.875	3.408
Produtos em elaboração	8.577	7.733	13.617	12.109
Matéria-prima e materiais auxiliares	17.340	17.675	33.924	45.427
Perdas com obsolescência de estoques	(7.055)	(6.266)	(27.036)	(36.581)
Total	26.980	25.385	31.932	30.436

Fonte: Demonstrações Financeiras de Lupatech S.A.

Na figura 12 pode-se visualizar a composição do estoque em produtos em elaboração, matérias-primas, produtos prontos, etc...

4.4.3 O valor de estoques escriturados pelo valor justo menos os custos de venda;

Os estoques são mensurados pelo menor valor entre o custo e o valor realizável líquido.

4.4.4 O valor de estoques reconhecido como despesa durante o período;

No caso dos estoques manufaturados e produtos em elaboração, o custo inclui uma parcela dos custos gerais de fabricação baseado na capacidade normal de operação. A despesa do período será apresentada na figura 13.

Figura 13: Despesa do período
DFs Consolidadas / Demonstração do Resultado

(Reais Mil)		Último Exercício
Código da Conta	Descrição da Conta	01/01/2020 à 31/12/2020
3.01	Receita de Venda de Bens e/ou Serviços	54.586
3.02	Custo dos Bens e/ou Serviços Vendidos	-42.136

Fonte: Demonstrações Financeiras de Lupatech S.A

Na figura 13 pode-se visualizar a despesa do período.

4.4.5 O valor de qualquer redução de estoques reconhecida no resultado do período;

As reduções consistem no reconhecimento dos valores subtraídos dos estoques referentes às perdas por obsolescência ou diminuição dos preços de venda, quando impactarem a um valor realizável líquido inferior ao valor de custo. Na empresa analisadas, foi observado a constituição de uma redução.

Não foram encontradas informações sobre este item.

4.4.6 O valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques reconhecida no resultado do período;

A quantia de toda reversão de redução de estoques, deve ser registrada como redução do item em que for reconhecida a despesa ou a perda, no período em que a reversão ocorrer. as reduções que as organizações poderiam reconhecer no resultado, podem ser de estoques obsoletos, perdas, brindes, entre outros. O valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques reconhecida no resultado do período será apresentado na figura 14.

Figura 14: O valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques

	Controladora		Consolidado	
	31/12/2020	31/12/2019	31/12/2020	31/12/2019
Saldo inicial do período	(6.266)	(6.753)	(36.581)	(35.516)
Estimativa de perda	(789)	(153)	(1.151)	(2.078)
Reversão	-	640	10.696	1.013
Saldo final	(7.055)	(6.266)	(27.036)	(36.581)

Fonte: Demonstrações Financeiras de Lupatech S.A

Na figura 14 pode-se visualizar o valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques.

4.4.7 As circunstâncias ou os acontecimentos que conduziram à reversão de redução de estoques;

No exercício findo em 31 de dezembro de 2020 houve estimativa de perda com obsolescência de estoques, no montante de R\$789 na controladora e reversão de R\$9.545 no consolidado.

4.5 Considerações Finais

Foi verificado nas empresas Randon, Fras-le, Marcopolo e Lupatec, quanto a divulgação de informações sobre estoques em conformidade com o CPC 16, foram analisados sete itens que as empresas devem divulgar em suas demonstrações contábeis em seus quadros e notas explicativas. Será apresentado no Quadro 01, a conformidade das empresas com os itens analisados. Onde o X representa que a empresa divulga.

Quadro 01: Conformidade das empresas com os itens analisados.

	Randon	Fras-le	Marcopolo	Lupatec
Políticas contábeis e mensuração	X	X	X	X
O valor total escriturado em estoques	X	X	X	X
O valor de estoques escriturados pelo valor justo menos os custos de venda	X	X	X	X
O valor de estoques reconhecido como despesa durante o período	X	X	X	X
O valor de qualquer redução de estoques reconhecida no resultado do período	X	X	Não encontrado	Não encontrado
O valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques reconhecida no resultado do período	X	X	X	X
As circunstâncias ou os acontecimentos que conduziram à reversão de redução de estoques	Não encontrado	Não encontrado	Não encontrado	X

Fonte: Elaborado pelo autor.

Com base no quadro acima, foi verificado que as empresas pesquisadas atendem em grande maioria os critérios de divulgação de estoques em conformidade com o CPC 16. Em relação a itens que não foram encontradas respostas, pode se dizer que nas empresas pesquisadas não ocorreu aquele fato, por isso não houve divulgação, pode ser que impacto daquele item nas empresas não teve relevância financeira para a empresa por isso não divulgado ou não divulgação por parte da empresa.

Com relação aos itens pesquisados, pode-se afirmar que as empresas estão divulgando em seus relatórios contábeis, sua grande maioria e seguindo os padrões internacionais de contabilidade, facilitando assim o entendimento dos usuários, sem a necessidade de um amplo conhecimento técnico do assunto.

5. Conclusão

O objetivo do presente estudo foi verificar se as empresas do setor metalmeccânico da Serra Gaúcha, listadas na B3, no ano de 2020, estão divulgando em suas demonstrações contábeis as informações sobre estoques, conforme CPC 16 Estoques, que teve sua aprovação no dia 08 de maio de 2009. Para isso foram escolhidos 7 itens para verificação.

Foi verificado se as empresas apresentaram informações sobre política contábil e mensuração dos estoques, valor total escriturado dos estoques, valor de estoques escriturados pelo valor justo menos os custos de venda, valor de estoques reconhecido como despesa durante o período, valor de estoques reconhecido como despesa durante o período, valor de qualquer redução de estoques reconhecida no resultado do período, valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques reconhecida no resultado do período e circunstâncias ou os acontecimentos que conduziram à reversão de redução de estoques.

Os resultados apresentados na pesquisa demonstram que a convergência as normas internacionais de contabilidade, trouxe para os relatórios contábeis uma maior padronização e transparência para os usuários das demonstrações.

No quesito políticas contábeis e mensuração, valor total escriturado em estoques e valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques, todas as empresas apresentaram o relatório, sendo muito semelhante entre as mesmas as informações, isso reforça que as empresas estão com seus relatórios cada vez mais padronizados, facilitando cada vez mais o entendimento com maior clareza dos usuários.

Foram analisadas as demonstrações contábeis extraídas do site da B3, A média obtida em relação aos itens analisados foi de 82% de divulgação, visto que os itens analisados, mantinham o mesmo padrão de divulgação pelas empresas. Foi constatado que os itens referentes, às políticas e critérios de mensuração dos estoques, valor total escriturado em estoques, valor de estoques reconhecido como despesa durante o período, valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques reconhecida no resultado do período e valor de estoques escriturados pelo valor justo menos os custos de venda, foram divulgados por 100% das empresas, o item, valor de qualquer redução de estoques reconhecida no resultado do período foi divulgado por 50% das empresas sendo elas Randon e Fras-le, e o item, as circunstâncias ou os acontecimentos que conduziram à reversão de redução de estoques, foi divulgado por 25% das empresas, apenas a Lupatec divulgou.

O estudo respondeu ao problema de pesquisa atingindo o objetivo geral que era verificar se as empresas da Serra Gaúcha do setor metal mecânico listadas na B3, estão divulgando as informações de estoques conforme CPC 16. Os resultados obtidos indicam que as empresas divulgam em sua maioria as informações sobre seus estoques, em relação a itens não encontrados, fica a dúvida, as empresas não o divulgam ou aquele fato não ocorreu na empresa no ano analisado.

A contabilidade tem como objetivo permitir a cada grupo principal de usuários da informação contábil, a avaliação da situação econômica e financeira da entidade. O estudo demonstra para os usuários das demonstrações contábeis e para as empresas citadas na pesquisa, que apesar de obrigatório, as divulgações conforme o CPC 16, as empresas não estão divulgando em sua totalidade os itens exigidos pelo CPC 16.

Esta pesquisa limitou-se as demonstrações Contábeis, publicadas de quatro empresas do setor metalmeccânico da Serra Gaúcha listadas no site da B3 no ano de 2020.

Para estudos futuros, recomenda-se uma análise com empresas de outros setores ou outras regiões com a finalidade de identificar se estas, estão se adequando aos itens de divulgação conforme, CPC 16.

Referências

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: abordagem moderna e completa.** – 9. ed. – [2. Reimpr.] – São Paulo: Atlas, 2019.

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas.** 3. ed. São Paulo: Atlas S.a., 2010.

CHING, Hong Yuh. **Gestão de estoques na cadeia de logística integrada – Supply chain.** – 4. ed. – São Paulo: Atlas, 2010.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamento Técnico CPC 16 – Estoques.** Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=47>>. Acesso em: 15 jun. 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº. 1.055, de 07 de outubro de 2005. Comitê de Pronunciamentos Contábeis – (CPC), Brasília, DF, 2005. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/CPC/Regimento-Interno>>. Acesso em: 15 jun. 2020.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Contabilidade Gerencial: teoria e prática** – 8. ed. – [2. Reimpr.]. – São Paulo: Atlas, 2019.

Demonstrações Financeiras Padronizadas 31/12/2020 **RANDON S.A. IMPLEMENTOS E PARTICIPACOES S.A.** Disponível em: <http://www.b3.com.br/pt_br/produtos-e-servicos/negociacao/renda-variavel/empresas-listadas.htm>. Acesso em: 10 de abr. de 2021.

Demonstrações Financeiras Padronizadas 31/12/2020 **FRAS-LE S.A.** Disponível em: <http://www.b3.com.br/pt_br/produtos-e-servicos/negociacao/renda-variavel/empresas-listadas.htm>. Acesso em: 10 de abr. de 2021.

Demonstrações Financeiras Padronizadas 31/12/2020 **MARCOPOLO S.A.** Disponível em: <http://www.b3.com.br/pt_br/produtos-e-servicos/negociacao/renda-variavel/empresas-listadas.htm>. Acesso em: 10 de abr. de 2021.

Demonstrações Financeiras Padronizadas 31/12/2020 **LUPATECH S.A.** Disponível em: <http://www.b3.com.br/pt_br/produtos-e-servicos/negociacao/renda-variavel/empresas-listadas.htm>. Acesso em: 10 de abr. de 2021.

DIAS, Marco Aurélio P. **Administração de materiais: uma abordagem logística.** – 7. ed. – São Paulo: Atlas, 2019.

DUTRA, René Gomes. **Uma abordagem prática** – 8. ed. – São Paulo: Atlas, 2017.

- GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. ed. 7 - São Paulo: Atlas, 2019.
- GURGEL, Floriano do Amaral; FRANCISCHINÍ, Paulino G. **Administração de materiais e do patrimônio**. - 2. ed. - São Paulo: Cengage Learning, 2017.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos; FARIA, Ana Cristina de; **Introdução à teoria da contabilidade: para graduação**. 6. ed. – [2. Reimpr.]. – São Paulo: Atlas, 2018.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade introdutória** / texto e coordenação Sérgio de Iudícibus ...[et al.]; revisão Eliseu Martins; atualização Ana Carolina Marion Santos. – 12. ed. – São Paulo: Atlas, 2019.
- KASPCZAK, M. C. de M.; SCANDELARI, L.; FRANCISCO, A. C. de. **Sistema de custos: importância para tomada de decisões**. In: **ENCONTRO DE ENGENHARIA E TECNOLOGIA DOS CAMPOS GERAIS**, 2., 2008, Campo Gerais. Anais... Campo Gerais, 2008.
- KRONBAUER, Clóvis Antônio; MACIEL, Elisângela Batista; FROSI, Miriam; GRANDO, Tadeu. **Mensuração e evidenciação dos estoques: um estudo em empresas brasileiras do setor têxtil e calçadista**. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/333>>. Acesso em: 02 de jun. de 2021.
- LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- LEONE, George S. G. LEONE Rodrigo José Guerra. – **Curso de contabilidade de custos** 4. ed. – São Paulo: Atlas, 2010.
- LINS, Luiz dos Santos. **Gestão de custos: Contabilidade, controle e análise**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos** - 11. ed. - São Paulo: Atlas, 2018.
- MARTINS, Eliseu; **Manual de Contabilidade Societária: Aplicável a Todas as Sociedades de Acordo com as Normas Internacionais e do CPC**. 3. ed. São Paulo: Atlas 2018.
- MARTINS, Petrônio Garcia; ALT, Paulo Renato Campos. **Administração de Materiais e Recursos Patrimoniais**. 3ª. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- PADOVEZI, Clóvis Luís; BENEDICTO, Carvalho de; LEITE, Joubert da Silva Jerônimo; **Manual de contabilidade internacional: IFRS - US GAAP - BR GAAP - teoria e prática: Teoria e prática**. Cengage, 2011.
- PAOLESCHI, Bruno. **Estoques e armazenagem**. - 1. ed. -- São Paulo: Érica, 2014.
- PAOLESCHI, Bruno. **Almoxarifado e gestão de estoques**. – 3. ed. – São Paulo: Érica, 2019.

PAULA, Daysson Rosa de; VELHO, Cassiane Oliveira; **Estudo de conformidade com o CPC 16 (R1) - Estoques: aplicado às empresas de comércio e distribuição listadas no novo mercado da B3.** 2018. Disponível em:
<<https://www.lume.ufrgs.br/handle/10183/197463>>. Acesso em: 02 de jun. de 2021.

POZO, Hamilton. **Logística e gerenciamento da cadeia de suprimentos: uma introdução.** - 2. ed. - São Paulo: Atlas, 2019.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

VIANA, Joao José. **Administração de materiais.** São Paulo: Atlas, 2006.

VIGOLO, Luan Furlan; PACHECO, Maria Teresa Martiningui; PANOSSO, Oderson. **Convergência as Normas Internacionais de Contabilidade: uma análise da evidenciação dos estoques nas notas explicativas.** Disponível em:
<<http://www.uces.br/etc/conferencias/index.php/mostraucspgga/xviiostrappga/paper/viewFile/5580/1802>>. Acesso em: 02 de jun. de 2021.

YOUNG, Ernst &, Fipecafi. **Manual de normas internacionais de contabilidade: IFRS versus normas brasileiras** – 2. ed. – São Paulo: Atlas, 2010.