



**CENTRO UNIVERSITÁRIO FAMETRO
CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

ISAAC CASTRO MACHADO

**NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DO ATIVO ESTOQUE AOS CRITÉRIOS DE
DIVULGAÇÃO ESTABELECIDOS PELO CPC 16 – ESTOQUES (R1) NOS
SUBSETORES DE COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO DOS ANOS 2017 A 2021**

**FORTALEZA
2022**

ISAAC CASTRO MACHADO

NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DO ATIVO ESTOQUE AOS CRITÉRIOS DE
DIVULGAÇÃO ESTABELECIDOS PELO CPC 16 – ESTOQUES (R1) NOS
SUBSETORES DE COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO DOS ANOS 2017 A 2021

Artigo TCC apresentado ao curso de Bacharel em Contabilidade da Faculdade Metropolitana da Grande Fortaleza – FAMETRO – como requisito para a obtenção do grau de bacharel, sob a orientação da prof.^a Ma. Talyta Eduardo Oliveira.

FORTALEZA

2022

ISAAC CASTRO MACHADO

NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DO ATIVO ESTOQUE AOS CRITÉRIOS DE
DIVULGAÇÃO ESTABELECIDOS PELO CPC 16 – ESTOQUES (R1) NOS
SUBSETORES DE COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO DOS ANOS 2017 A 2021

Artigo TCC apresentado ao curso de Bacharel em Contabilidade da Faculdade Metropolitana da Grande Fortaleza – FAMETRO – como requisito para a obtenção do grau de bacharel, sob a orientação da Prof.^a Ma. Talyta Eduardo Oliveira.

BANCA EXAMINADORA

Prof.^a Ma. Talyta Eduardo Oliveira
Orientadora – Faculdade Metropolitana da Grande Fortaleza

Prof.^o Dr. Allan Pinheiro Holanda
Membro - Faculdade Metropolitana da Grande Fortaleza

Prof.^o Esp. Anderson Alan Costa Silva
Membro - Faculdade Metropolitana da Grande Fortaleza

Dedicado a Deus, minha família, amigos e os mestres que tive tanto na academia quanto na vida.

AGRADECIMENTOS

A Deus, por suas bênçãos, pelo direcionamento e proteção diária.

Aos meus pais, em especial minha Mãe que canalizou todos seus esforços para ver seus filhos tendo uma vida melhor e se tornarem boas pessoas, a senhora é nosso alicerce e nossa fortaleza.

A minha irmã, que mesmo mais nova, me mostrou que é possível, Isadora você me enche de orgulho e esperança.

A minha esposa Mariana, que segurou essa barra de quatro anos, com nossa filha pequena e sempre me deu força quando eu pensei que não aguentaria. Obrigado por segurar minha mão na travessia desse longo caminho.

A minha filha Mariah, que chegou e trouxe nova vida, novos sonhos e o desejo de voltar à sala de aula, essa graduação teve você como minha maior motivação.

Aos amigos, que entenderam alguns momentos de ausência e mesmo assim estiveram ao meu lado durante essa jornada.

Renato, Dhenis, Mayara, Mardônio, Luaniza, Claudinho, Samara, Kádson, André, Elyzélia, Nivea, à todos do “acorda” conhecer, reencontrar vocês mudou o modo que eu vejo a vida, obrigado por abrirem meus olhos, vocês é que são minha surpresa grata.

A Hérica minha prima, você é um ser humano impar, a vida é muito mais simples com você.

Aos meus mestres que com zelo e paciência transmitiram seus conhecimentos da melhor forma possível, e incluo os mestres que a vida me presenteou.

A coordenadora do curso de ciências contábeis da Unifametro, Liliane Lacerda, nunca esquecerei meu primeiro dia na instituição e sua atenção comigo, a senhora ganhou um pupilo naquele instante.

A professora Talyta por sua dedicação, por sua atenção com seus alunos e especialmente pela acolhida e orientação na produção desse trabalho.

“... Nascemos para manifestar a glória do universo que está dentro de nós. E conforme deixamos nossa própria luz brilhar, inconscientemente damos às outras pessoas, permissão para fazer o mesmo. E conforme nos libertamos do nosso medo, nossa presença, automaticamente, liberta os outros”.

Mandela, Nelson.

NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DO ATIVO ESTOQUE AOS CRITÉRIOS DE DIVULGAÇÃO ESTABELECIDOS PELO CPC 16 – ESTOQUES (R1) NOS SUBSETORES DE COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO DOS ANOS 2017 A 2021

Isaac Castro Machado ¹

Talyta Eduardo Oliveira ²

RESUMO

O objetivo geral deste estudo é analisar, evidenciar e comparar os índices divulgação das informações de estoque de acordo com o CPC (Pronunciamento Contábil) 16 – (R1), usando como amostragem as empresas dos subsetores econômicos listados na BM&FBOVESPA (B3), Comércio e Comercio e Distribuição, nos anos 2017 a 2021, através de coleta de dados das Demonstrações Financeiras e verificação dos critérios exigidos pelo item 36 do CPC 16. A confecção do tema é justificada por um atributo indispensável à informação contábil que é a confiabilidade, devidamente fundamentada na veracidade, completeza e pertinência do seu conteúdo. Quanto à escolha da amostra de pesquisa se deu em razão do comércio varejista ser um dos principais segmentos empresariais do Brasil, tanto em faturamento quando em geração de empregos de acordo com estudo realizado pela sociedade brasileira de varejo e consumo, no ano de 2021. Quanto aos resultados pode-se concluir que a maioria das empresas analisadas possui índices positivos de evidenciação dos seus estoques e apresentaram no ultimo quinquênio evolução nas suas divulgações.

Palavras-chave: Evidenciação. CPC 16. Estoque.

ABSTRACT

The general objective of this study is to analyze, highlight and compare the disclosure indices of inventory information according to CPC (Accounting

¹ Graduando do curso de Contabilidade pela Faculdade Metropolitana da Grande Fortaleza – FAMETRO.

Pronouncement) 16 – (R1), using as a sample companies from the economic subsectors listed on the BM&FBOVESPA (B3), Trade and Commerce and Distribution, in the years 2017 to 2021, through the collection of data from the Financial Statements and verification of the criteria required by object 36 of CPC 16. The preparation of the theme is justified by an indispensable attribute to accounting information, which is reliability, duly substantiated the veracity, completeness and relevance of its content. As for the choice of the research sample, the retail trade is one of the main business segments in Brazil, both in terms of revenue and job creation, according to a study carried out by the Brazilian retail and consumption society in 2021. As for the results, it can be concluded that most of the companies analyzed have positive indices of disclosure of their inventories and presented in the last five years evolution in their disclosures.

Keywords: Evidence. CPC 16. Inventory.

1. INTRODUÇÃO

Com a globalização da economia mundial, a comissão europeia decidiu em 2001, adotar a partir de 2005, as normas internacionais de contabilidade (IAS) de modo a formar um conjunto de normas contábeis a ser seguido para direcionar e padronizar a forma como as empresas abertas da Europa deveriam preparar e divulgar suas demonstrações financeiras. (ERNST & YOUNG, 2010)

As normas desenvolvidas pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) têm como objetivo estudar, preparar e emitir Pronunciamentos Técnicos sobre Procedimentos de Contabilidade e divulgar informações dessa natureza, para permitir a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, visando à centralização e uniformização do seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais. (CPC, 2012)

Seguindo esse conceito foi emitido em 08 de setembro de 2009, o CPC 16 (R1) – Estoques, correlacionado às Normas Internacionais de Contabilidade – IAS 2 (IASB), esse pronunciamento tem por objetivo estabelecer tratamento contábil para o estoque, quanto mensuração, valoração e divulgação de suas respectivas demonstrações.

De acordo com Ching (2010) os estoques absorvem capital que poderia estar sendo investido de outras maneiras, desviam fundos de outros usos potenciais e têm o mesmo custo de capital que qualquer outro projeto de investimento da empresa. Fica assim evidente o quanto esse ativo é relevante ao ativo circulante dentro de uma organização e por isso é tratado de forma igualmente importante para as demonstrações financeiras das companhias e seus investidores.

Freitas (2008) considera a gestão de estoque uma das atividades chave para a administração da empresa, pois ela está relacionada com a eficiência das empresas em gerirem seus processos.

Meredith e Graham (2010), afirmam que os dados de estoque devem ser estudados em relação a vários fatores. O principal critério é o “giro” – definido como as vendas anuais divididas pelo total do estoque.

Levando em consideração a relevância do ativo estoque e um ponto importantíssimo das características da informação contábil, segundo Castilho (2012) que pondera à cerca da ênfase que as organizações precisam dar à evidenciação

das informações que permitem avaliar a situação patrimonial e suas mutações, além de, possibilitar a realização de conjecturas perante o futuro dessas empresas.

Diante disso tem-se a questão de pesquisa: qual o nível de evidenciação do CPC 16 em empresas de comércio e distribuição listadas na B3? O objetivo geral é demonstrar os índices de evidenciação do CPC 16 (R1) de estoques, dos subsetores econômicos listados na B3, Comércio, Comercio e Distribuição. Subsetores que segundo publicação realizada no portal do governo federal incorporam parcela significativa (5,5%) do PIB brasileiro do ultimo ano, mesmo ainda sentindo impactos por consequências da pandemia por COVID-19.

Os objetivos específicos são: I. verificar o grau de evidenciação do CPC de estoque nos setores econômicos; II. verificar quais os quesitos do item 36 do CPC16 (R1) estão contidos nas respectivas divulgações; III. observar o nível de evidenciação nas informações de estoque das empresas de acordo com o CPC 16 (R1). IV. Observar a divulgação do método de valoração do estoque.

O cerne do objeto de pesquisa será atingido através da elaboração de pesquisa bibliográfica sobre o tema proposto, levantamento das demonstrações financeiras das empresas que incorporam a amostra de pesquisa, classificação dos requisitos de divulgação do CPC16 (R1) – Estoque.

O presente artigo está composto com as seguintes seções: a primeira, introdução, apresentação do assunto, justificativa e seus objetivos. Na segunda seção, referencial teórico, contemplando revisão de literatura dos principais assuntos e autores no estudo do tema abordado e pesquisas anteriores sobre evidenciação do CPC 16, na seção de número 03 (três) a metodologia usada para análise dos dados, e a quarta seção é destina aos resultados da pesquisa.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. ESTOQUE

2.1.1. DEFINIÇÃO

O termo “estoque” está consolidado no vocabulário usado no dia a dia e é geralmente associado à concentração de produtos ou materiais para uso futuro. (LIMA, 2015, p.11)

Segundo Slack, Chambers e Johnston (2001), estoques referem-se ao acúmulo de recursos materiais em um sistema de transformação. Moreira (2004), por sua vez, define como sendo quaisquer quantidades de bens físicos conservados de forma improdutiva por determinado intervalo de tempo, tanto de produtos acabados, como de matérias-primas ou produtos intermediários.

O Comitê de pronunciamentos contábeis trás uma visão técnica e financeira para esse ativo tão relevante dentro de uma organização, e o conceitua da seguinte forma:

Os estoques compreendem bens adquiridos e destinados à venda, incluindo, por exemplo, mercadorias compradas por um varejista para revenda ou terrenos e outros imóveis para revenda. Os estoques também compreendem produtos acabados e produtos em processo de produção pela entidade e incluem matérias-primas e materiais aguardando utilização no processo de produção, tais como: componentes, embalagens e material de consumo. (CPC, 2013, p. 433).

Dias (2009), levanta uma questão importante e conflitante para uma organização quando se trata de estoque. Sob o enfoque de vendas, as companhias almejam um estoque elevado para atender seus clientes, enquanto pelo ponto de vista financeiro, é necessário reduzi-los para diminuir o capital investido. Daí o quão é importante às organizações conciliarem e equilibrarem os departamentos envolvidos sem prejudicar a operacionalidade da empresa.

De acordo com CPC 16 em seu pronunciamento, estoques são ativos e categorizados da seguinte forma: Mantidos para venda no curso normal dos negócios; Em processo de produção para venda; ou Na forma de materiais ou suprimentos a serem consumidos ou transformados no processo de produção ou na prestação de serviços.

2.1.2. CRITÉRIOS DE AVALIAÇÃO

A avaliação adequada dos materiais recebidos e localizados no estoque é uma importante questão para a contabilidade (DIAS, 2010, p.131). O pronunciamento exige que os estoques devam ser mensurados pelo valor de custo ou pelo valor realizável líquido, dos dois, o menor. (CPC, 2013, p. 428).

Ribeiro (2014) atribui a aplicação dessa regra como forma de permitir a exclusão dos estoques da parcela do custo de aquisição que provavelmente não será recuperada quando for realizada a venda desse estoque.

Quando se fala de custos, há critérios mais conhecidos para avaliação de estoques são eles: Custo específico, PEPS, UEPS, custo médio ponderado móvel, custeio médio ponderado fixo, preço de venda subtraída a margem de lucro (RIBEIRO, 2014). Desses a legislação brasileira sobre imposto de renda aceita apenas os métodos PEPS e Média Ponderada Móvel.

Segundo Martins (2003) PEPS significa o Primeiro que Entra, Primeiro que Sai, derivado do inglês, First in, First out. Com esse critério de avaliação o material utilizado é custeado pelos preços mais antigos, permanecendo os mais recentes em estoque.

De acordo com Crepaldi (2018) média ponderada é o método de avaliação mais usado no Brasil e avalia o estoque pelo custo médio de aquisição apurado em cada entrada de material ou produto, ponderado pelas quantidades adicionadas e pelas que existiam no estoque anteriormente.

Nas palavras de Hendriksen e Breda (1999), pode-se encontrar uma definição para valor realizável líquido.

Valor realizável líquido, portanto, é definido como sendo o preço corrente de saída deduzido do valor corrente de todos os custos e despesas incrementais esperados relacionados à conclusão, à venda e à entrega da mercadoria. Se forem significantes, as despesas adicionais de cobrança também deverão ser deduzidas. (HENDRIKSEN E BREDA, 1999, p. 310)

Ambos os métodos de valoração de estoque poderão ser utilizados pelas companhias, já que atendem tanto as normas internacionais como o fisco brasileiro,

importante é que se escolha o método que melhor atende as necessidades da organização.

2.1.3. DIVULGAÇÃO E EVIDENCIAÇÃO CPC 16

A Contabilidade é a ciência que estuda o patrimônio e fornece critérios para a divulgação e a elaboração de demonstrações contábeis para atender os diferentes usuários no processo de tomada de decisões. (EL HAJJ, 2016, p. 18)

As Leis brasileiras n.º 6.404/76 – Lei das Sociedades Anônimas e a Lei n.º 10.406/02 – novo Código Civil (NCC) são as responsáveis pela normatização das publicações das demonstrações contábeis.

Segundo Dias (2014), dessa forma se estabeleceu uma nova estrutura conceitual básica para elaboração e apresentação das demonstrações contábeis.

Assim, na tentativa de atender os usuários, tanto internos quanto externos da informação contábil e expor a transparência dessas informações, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis, publicou um pronunciamento específico para tratar de estoque, o CPC 16 – Estoque (R1).

O objetivo deste pronunciamento é determinar a forma de avaliação dos estoques adquiridos para revenda, dos mantidos para consumo ou utilização industrial ou na prestação de serviços, dos em processamento e dos produtos acabados prontos para a venda. (CPC, 2013, p. 428)

Além da necessidade de divulgação por parte das normas e orientações contábeis, a publicidade das informações relacionadas a um ativo tão relevante das organizações, demonstra transparência e acesso aos usuários externos, fator também relevante para captação de recursos.

2.1.4. PESQUISAS ANTERIORES SOBRE EVIDENCIAÇÃO CPC 16

Silva e Lima (2020), afirmam que ao analisar e determinar o índice de conformidade do ativo estoque aos critérios de divulgação estabelecidos pelo CPC 16 (R1)– Estoque no setor da saúde obteve-se como resultado que as empresas selecionadas possuem um índice de divulgação e evidenciação positiva e que está em conformidade com o que dispõe o CPC 16 (R1) - Estoques.

De acordo com Gomes e Lima (2020), a análise do grau de divulgação de informações do CPC 16 – estoques, em empresas varejistas (amostra de 20 empresas) listadas na B3, conclui que as determinações do CPC 16 com relação à divulgação estão sendo desobedecidas, pois das 13 empresas analisadas apenas 01 (uma) se enquadra na metade das exigências divulgadas, e 02 (duas) não cumprem nenhum item do CPC 16.

Paula e Velho (2018), sustentam que análise do nível de conformidade das Demonstrações Contábeis das empresas dos subsetores, “comercio” e “comercio e distribuição”, ao disposto no CPC 16, apresentou conformidade mínima de 90% com os itens analisados.

Duarte et al. (2018) atestam que ao investigar a conformidade das divulgações sobre os estoques nas demonstrações contábeis do setor de atuação consumo cíclico-calçados listadas na Bolsa de Valores (B3) por meio da análise das notas explicativas às demonstrações contábeis, em média, apenas 47% das divulgações sobre os estoques determinadas pela norma foram apresentadas pelas companhias em suas notas explicativas, sendo que nenhuma das companhias da amostra apresentou mais de 50% das informações que deveriam ter divulgado.

Segundo Felix (2014) a análise do nível de conformidade do ativo estoque aos critérios de divulgação estabelecidos pelo CPC 16 (R1) nos maiores grupos brasileiros em vendas, demonstra que cerca de 89% dos setores em análise apresentam mais de 70% dos aspectos evidenciados.

3. METODOLOGIA

Nascimento (2012) afirma metodologia é uma ciência instrumental usada para dar apoio a outras ciências, através da aplicação de métodos na busca de conhecimento e de como fazer ciências por caminhos diversos.

Todas as ciências caracterizam-se pela utilização de métodos científicos. Todavia, nem todos os ramos de estudo que empregam métodos científicos são ciências. Dessas afirmações, podemos concluir que a utilização de métodos científicos não é da alçada exclusiva da ciência, mas não há ciência sem o emprego de métodos científicos. (MARCONI; LAKATOS, 2022, p.31)

Segundo Gil (2022) as pesquisas descritivas têm como objetivo a descrição das características de determinada população ou fenômeno. Considerando a definição retratada pelo autor a pesquisa relacionada à evidenciação de Estoques CPC 16 (R1), trata-se de uma pesquisa descritiva, já que ela é baseada nas análises de características específicas dentro das demonstrações contábeis de um determinado grupo, que na pesquisa se refere a comercio, e comercio e distribuição.

Considerando que o presente estudo trabalhou tanto na busca das demonstrações contábeis no site das empresas analisadas e na própria B3, além da revisão de literatura de assuntos, tema ou problemas relacionados, pode-se defini-la como uma pesquisa bibliográfica e documental.

Pode-se classificar a natureza da pesquisa como quantitativa, de acordo com as palavras de Richardson:

(...) caracteriza-se pelo emprego da quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples, como percentual, média, desvio-padrão, às mais complexas, como coeficiente de correlação, análise de regressão etc. (RICHARDSON, 2012, p. 70).

A população ou amostra da pesquisa usará as empresas de comércio e comercio e distribuição listadas na B3, que em 12 de março de 2022, contava com 34 (trinta e quatro) empresas. A companhia “ESPAÇO LASER” que mesmo fazendo parte do setor econômico “Consumo Cíclico” e subsetor “comercio” não apresenta NENHUM item relacionado a estoques, nas suas demonstrações, por esse motivo foi retirada da amostra.

O rol de informações relacionado às empresas da amostra abrangerá os anos de 2017 a 2021, através de pesquisa documental e será coletado no site das empresas analisadas e na própria B3.

3.1. COLETA DE DADOS

A presente pesquisa definiu sua amostra selecionando empresas listadas na B3, e pertencem aos subsetores: comércio; e comércio e distribuição. Nessa condição 33 (trinta e três) empresas atendem as necessidades do estudo, conforme apresentado no quadro 01 (um).

Quadro 01 – Amostra de empresas pesquisadas

EMPRESA	SETOR ECONÔMICO	SUBSETOR
EMBPARG S/A	Bens Industriais	Comércio
MINASMAQUINA	Bens Industriais	Comércio
RODOBENS	Bens Industriais	Comércio
WLM IND COM	Bens Industriais	Comércio
ALLIED	Consumo Cíclico	Comércio
AMERICANAS	Consumo Cíclico	Comércio
AREZZO CO	Consumo Cíclico	Comércio
CEA MODAS	Consumo Cíclico	Comércio
GRAZZIOTIN	Consumo Cíclico	Comércio
GRUPO SBF	Consumo Cíclico	Comércio
GRUPO SOMA	Consumo Cíclico	Comércio
GUARARAPES	Consumo Cíclico	Comércio
LE BISCUIT	Consumo Cíclico	Comércio
LE LIS BLANC	Consumo Cíclico	Comércio
LOJAS MARISA	Consumo Cíclico	Comércio
LOJAS RENNER	Consumo Cíclico	Comércio
MAGAZ LUIZA	Consumo Cíclico	Comércio
PETZ	Consumo Cíclico	Comércio
QUERO-QUERO	Consumo Cíclico	Comércio
SARAIVA LIVR	Consumo Cíclico	Comércio
VIA	Consumo Cíclico	Comércio
ASSAI	Consumo não Cíclico	Comércio e Distribuição
CARREFOUR BR	Consumo não Cíclico	Comércio e Distribuição
GRUPO MATEUS	Consumo não Cíclico	Comércio e Distribuição
P.ACUCAR-CBD	Consumo não Cíclico	Comércio e Distribuição
BLAU	Saúde	Comércio e Distribuição
D1000VFARMA	Saúde	Comércio e Distribuição
DIMED	Saúde	Comércio e Distribuição
HYPERA	Saúde	Comércio e Distribuição
PAGUE MENOS	Saúde	Comércio e Distribuição
PROFARMA	Saúde	Comércio e Distribuição
RAIADROGASIL	Saúde	Comércio e Distribuição
VIVEO	Saúde	Comércio e Distribuição

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

3.2. CRITÉRIOS

No quadro 02 (dois) são demonstrados os critérios de evidenciação exigidos conforme o CPC 16 (R1), os mesmos foram analisados através de sistema binário, adotando o número “1” para cada resposta positiva e “0” para resposta negativa.

Quadro 02 – Critérios de Evidenciação CPC 16 (R1)

Item	Critério analisados CPC 16
(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 de acordo com o item 34;
(f)	o valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques reconhecida no resultado do período de acordo com o item 34;
(g)	as circunstâncias ou os acontecimentos que conduziram à reversão de redução de estoques de acordo com o item 34; e
(h)	o montante escriturado de estoques dados como penhor de garantia a passivos.

Quadro 02 - Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

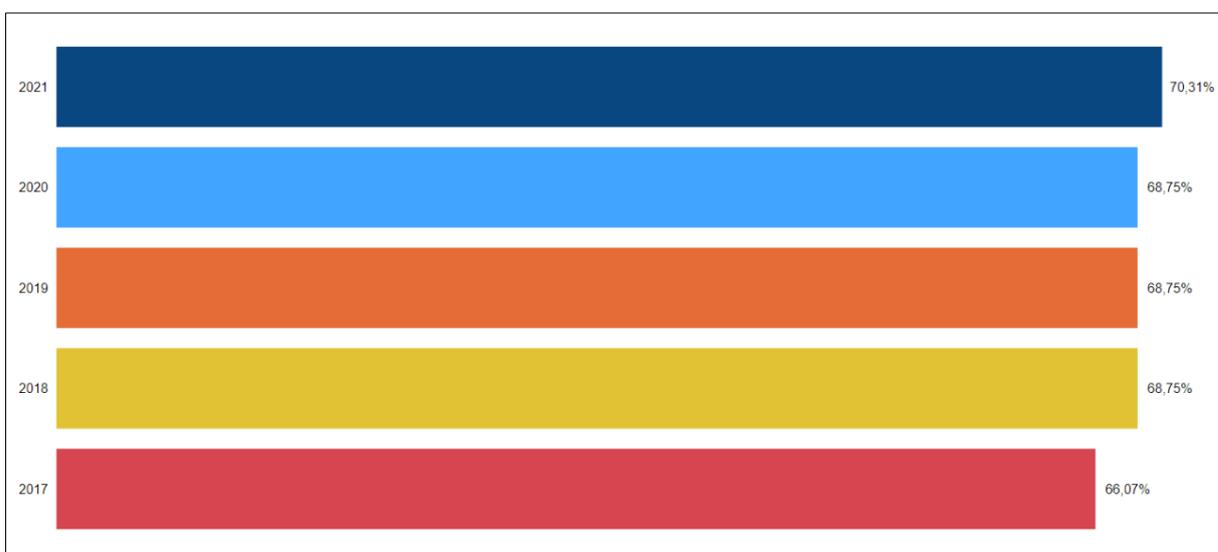
4. RESULTADOS

4.1. NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO GERAL

4.1.1. EVIDENCIAÇÃO GERAL POR ANO

O gráfico a seguir é relacionado à consolidação das evidenciações das empresas pesquisadas, agrupadas por ano.

Quadro 03 – Evidenciação geral por ano



Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

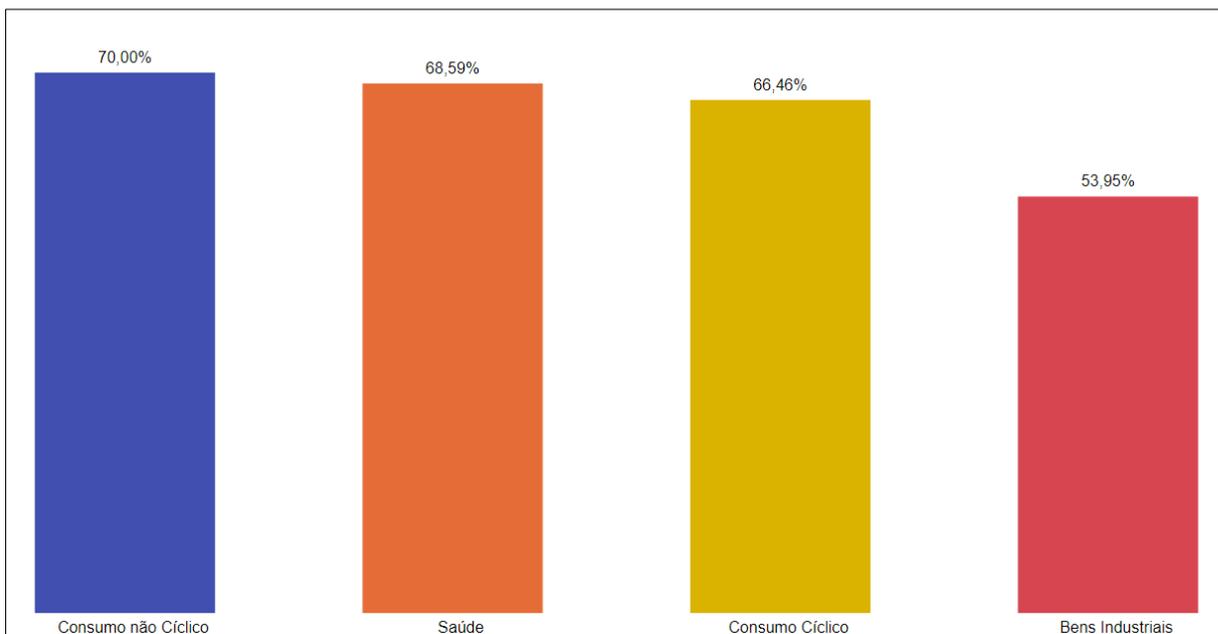
Analisando os dados acima é possível constatar que houve evolução no decorrer dos anos quanto às evidenciações divulgadas de acordo os critérios definidos e orientados pelo CPC 16 (R1).

Inicialmente em 2017 as empresas analisadas apresentaram média percentual de 66,07%, nos anos de 2018 a 2020 apontaram estabilidade de 68,75% e no ultimo ano de 2021 uma evolução para 70,31%, mostrando evolução de 4,24% nos índices, o que demonstra uma maior aderência às normas estabelecidas em relação as suas divulgações.

4.1.2. EVIDENCIAÇÃO GERAL POR SETOR ECONÔMICO

O gráfico 4 seguir trata-se do gráfico que demonstra a média geral das evidenciações das empresas pesquisadas nos últimos cinco anos, sendo consolidados em seus respectivos setores econômicos.

Quadro 04 – Evidenciação geral por setor econômico



Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

Observa-se que as empresas pertencentes ao grupo de “consumo não cíclico” divulgam com maior amplitude em suas demonstrações os itens exigidos pelo CPC 16 (R1), enquanto que as empresas pertencentes ao setor de “bens industriais” tem a menor evidenciação quando são analisadas nos mesmos períodos e quesitos isoladamente.

4.1.3. EVOLUÇÃO DA EVIDENCIAÇÃO POR SETOR ECONÔMICO

O Quadro 05 a seguir mostra a evolução das evidenciações das empresas no decorrer do quinquênio pesquisado, devidamente agrupado nos setores econômicos no qual pertencem.

Quadro 05- Evolução das evidenciações anuais por setor econômico

SETOR ECONÔMICO	2017	2018	2019	2020	2021
Bens Industriais	↓ 54,17%	↓ 53,13%	↓ 53,13%	↓ 53,13%	↓ 56,25%
Consumo Cíclico	→ 65,00%	→ 66,67%	→ 66,67%	→ 66,91%	→ 66,91%
Consumo não Cíclico	↑ 68,75%	↑ 68,75%	↑ 68,75%	↑ 68,75%	↑ 75,00%
Saúde	→ 66,07%	↑ 68,75%	↑ 68,75%	↑ 68,75%	↑ 70,31%

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

Legenda quadro 05:

↓ Percentuais 53,13% a 60,42%

→ Percentuais 60,43% a 67,71%

↑ Percentuais 67,72% a 75,00%

Percebe-se que as empresas pertencentes ao grupo “Consumo não cíclico” apresentam os melhores índices, evolução constante e positiva no decorrer dos últimos cinco anos quando comparado a evolução dos demais setores, crescendo 6,25% de melhoria no seu nível de evidenciação no intervalo analisado.

O setor econômico da “saúde” apresenta um crescimento gradual nos últimos anos, mesmo que em menor escala e conseguiu adicionar 4,24% às suas evidenciações durante o período de verificação.

Quando se retrata o setor “Consumo cíclico” pode-se constatar que esse setor econômico também apresentou avanço nas suas evidenciações, em proporção menor que os dois setores anteriores, no entanto manteve constância de crescimento e obteve uma variação positiva em 1,91% no lapso de cinco anos. Informação relevante para esse grupo é que o número de empresas pertencentes ao

setor é muito superior aos demais 17 (dezesete), enquanto “consumo não cíclico” possui 04 (quatro) e “saúde” 08 (oito).

Nas demonstrações do setor de “bens industriais” constatam-se os menores índices no conjunto de amostras analisadas, apesar de apresentar evolução no nível de divulgação em 2,08% neste interim. No entanto, no intervalo estudado demonstrou instabilidade conforme indicado nas variações positivas e negativas nos seus níveis de evidenciação.

4.2. ITENS DE EVIDENCIAÇÃO

4.2.1. ITENS DE EVIDENCIAÇÃO GERAL

Os itens ou critérios de evidenciação estabelecidos pelo CPC 16 (R1) estão representados no quadro abaixo compilando todas as empresas pesquisadas no intervalo proposto da pesquisa que é de 05 (cinco) anos.

Quadro 06 – Média geral de evidenciação por critérios CPC 16

Média de % Evidenciação Realizada	Item	Descrição do Item
100,00%	(b)	o valor total escriturado em estoques e o valor registrado em outras contas apropriadas para a entidade;
100,00%	(d)	o valor de estoques reconhecido como despesa durante o período;
99,36%	(a)	as políticas contábeis adotadas na mensuração dos estoques, incluindo formas e critérios de valoração utilizados;
94,90%	(c)	o valor de estoques escriturados pelo valor justo menos os custos de venda;
92,99%	(e)	o valor de qualquer redução de estoques reconhecida no resultado do período de acordo com o item 34;
31,85%	(f)	o valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques reconhecida no resultado do período de acordo com o item 34;
8,28%	(g)	as circunstâncias ou os acontecimentos que conduziram à reversão de redução de estoques de acordo com o item 34; e
0,00%	(h)	o montante escriturado de estoques dados como penhor de garantia a passivos.

Fonte: Elaborado pelo autor (2022).

É possível verificar no quadro 06, o total de evidenciação por critério, no quinquênio analisado.

A evidenciação por critério apresentou maiores resultados percentuais nos itens (b) **o valor total escriturado em estoques e o valor registrado em outras contas apropriadas para a entidade;** (d) **o valor de estoques reconhecido como despesa durante o período;** ambos atingiram percentual de 100%, e são quesitos apresentados diretamente nos balanços patrimoniais e demonstrações de resultado de exercício respectivamente, esse fato demonstra o quanto às empresas tem interesse na divulgação dessas informações nas suas demonstrações para seus diversos usuários.

Logo em seguida com percentual de 99,36% o item (a) **as políticas contábeis adotadas na mensuração dos estoques, incluindo formas e critérios de valoração utilizados**; esse item é demonstrado nas notas explicativas e requer conhecimento mais específico do assunto, a sua ausência acaba reduzindo o campo de compreensão e diversificação de usuários que possam ter interesse na informação das entidades.

O item (c) **o valor de estoques escriturados pelo valor justo menos os custos de venda**; apresentam resultados positivos e relevantes de 94,90%, mesmo que abaixo dos três critérios anteriores, essas informações podem ser identificadas tanto nas demonstrações de resultado como nas notas explicativas.

Fechando os critérios que apresentaram melhor índice de evidenciação, temos o item (e) **O valor de qualquer redução de estoques reconhecida no resultado do período de acordo com o item 34**; alcançou 92,99% percentuais, com média abaixo dos seus antecessores, no entanto, apresentando resultados relevantes. Esse item demonstra as perdas de estoque que a organização teve no período, quando relacionado também em notas explicativas, normalmente é acompanhada de quadro específico, esse fator facilita a compreensão dos usuários.

Os critérios a seguir apresentam queda considerável aos apresentados anteriormente, o item (f) **o valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques reconhecida no resultado do período**; e o item (g) **as circunstâncias ou os acontecimentos que conduziram à reversão de redução de estoques de acordo com o item 34**; tratam do mesmo assunto com vertentes diferentes, visto que um trata da informação quantitativa relacionada às reversões de perdas de estoque e o outro se dedica a parte qualitativa, que no caso exige as circunstâncias, situação ou acontecimento para justificar as reversões dessas perdas. Foi observado que as duas informações não seguem a mesma proporcionalidade nas empresas analisadas, enquanto o item (f) apresenta 31,85% de evidenciação, o item (g) fica de longe ostentando apenas 8,28% no quadro, uma diferença negativa de 74,01%.

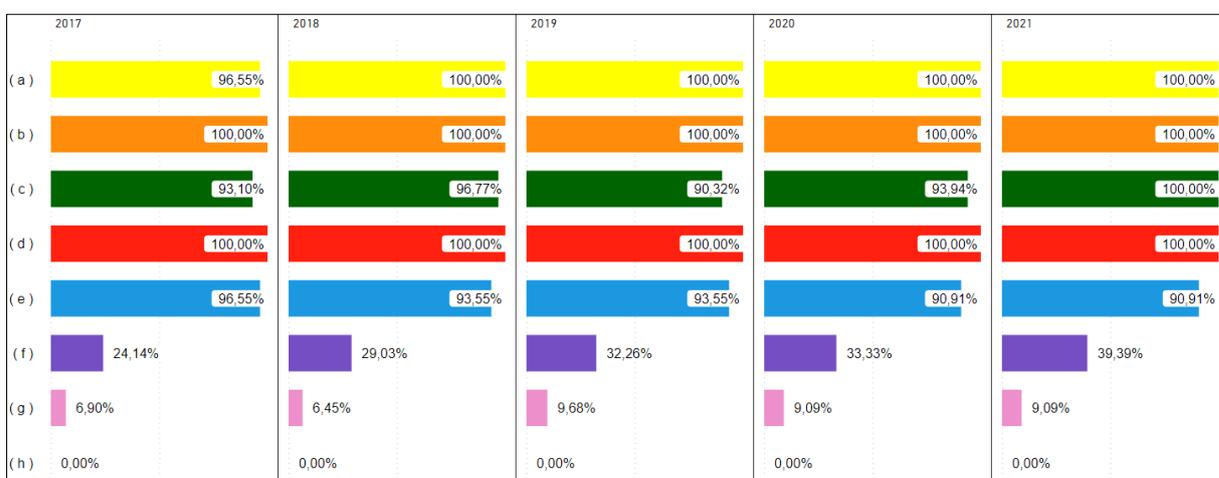
O item (h) **o montante escriturado de estoques dados como penhor de garantia a passivos**; é o único que não apresenta NENHUMA evidenciação nas empresas no decorrer dos anos pesquisados. É interessante essa análise pelo ponto de vista de que nem a ausência desse fator é mencionada pelas companhias, já que

a não penhora de estoque poderia ser visto como bom sinal aos olhos dos investidores e usuários externos.

4.2.2. EVOLUÇÃO DOS ITENS DE EVIDENCIAÇÃO POR ANO

No quadro a seguir são demonstrados os gráficos da evolução das evidenciações no decorrer dos cinco anos pesquisados, consolidando todas as empresas analisadas.

Quadro 07 – Evolução de evidenciação por critérios CPC 16

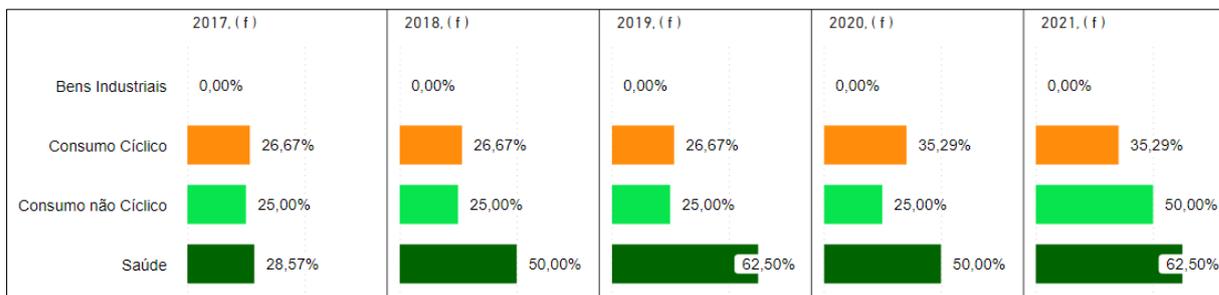


Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

Observa-se que os índices de evidenciação estabelecida pelo CPC 16 (R1) dos critérios (b) e (d), mantiveram seus indicadores em 100%, seguidos pelo crescimento dos critérios (a) 3,45%; (c) 6,90%; (f) 15,25%; (g) 2,19%; exceto os itens (e) que apresentou redução nos seus índices percentuais em 5,09%, e item (h) que não apresenta nenhuma divulgação.

O critério (f) **o valor de toda reversão de qualquer redução do valor dos estoques reconhecida no resultado do período**; apresentou a melhoria mais significativa com um percentual de 15,25 % no intervalo analisado, esse fato demonstra o quão baixa é a aderência desse item nas divulgações, visto que mesmo com essa ascensão o item ainda apresenta resultados bem abaixo dos itens mais bem ranqueados. Essa evolução é compreendida de forma mais clara quando é analisado o quadro 08 (oito).

Quadro 08 – Evolução de evidenciação critério (f)



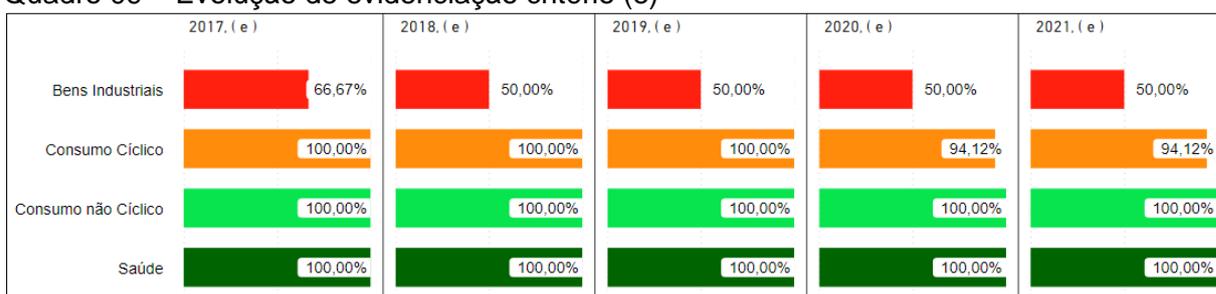
Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

Percebe-se que o setor de “bens industriais” não realizou divulgação desse critério durante todo período pesquisado e em nada colaborou com a evolução do item em parâmetros gerais. Diferentemente do setor anterior à categoria “saúde” mais que dobrou seu índice nesse quesito, saltando 33,93% pontos percentuais, trazendo a maior cooperação para o crescimento desse critério de forma geral dentro da amostra pesquisada. Logo em seguida, e com resultados também satisfatórios vem o grupo “consumo não cíclico” que avançou percentualmente 25% e por fim, com evolução mais tímida dentre os analisados segue o setor de “consumo cíclico” que obteve elevação percentual de 8,62% nos seus índices.

O único quesito que apresentou queda nas divulgações do período analisado se trata do item (e) **o valor de qualquer redução de estoques reconhecida no resultado do período de acordo com o item 34**; o critério apresentava inicialmente nas análises resultado percentual de 96,55% de aderência em suas divulgações, findou o estudo apresentando apenas 90,91% pontos percentuais.

O quadro 09 (nove) colabora na análise desse fato, e demonstra quais setores são responsáveis por esse declínio.

Quadro 09 – Evolução de evidenciação critério (e)



Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

Percebe-se que o setor de “bens industriais” é o maior responsável pelo descenso dos índices gerais do item (e), já que no início das análises apresentava resultados percentuais de 66,67% e finalizou a amostra perfazendo percentual de 50,00%. A categoria “consumo cíclico”, também colaborou para essa queda divulgando percentuais iniciais de 100% e concluindo as análises com apenas 94,12%, uma queda bem menos relevante quando comparado ao setor anterior. Positivamente destacam-se os dois setores restantes “Consumo não cíclico” e “saúde” que mantiveram seus índices no mais alto parâmetro 100% demonstrando que esse critério é verdadeiramente importante para suas divulgações.

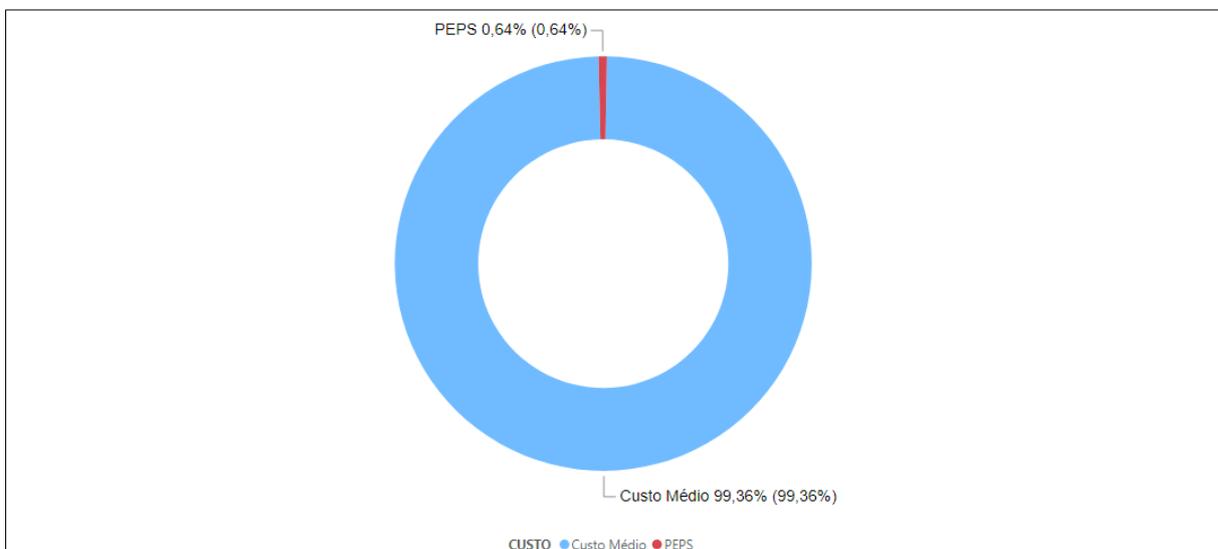
4.3. INFORMAÇÕES ADICIONAIS SOBRE ESTOQUE

4.3.1. METODOS DE VALORAÇÃO DE ESTOQUE

Dentro dos critérios estabelecidos pelo CPC 16 (R1) em relação suas divulgações o item (a) as políticas contábeis adotadas na mensuração dos estoques, incluindo formas e critérios de valoração utilizados; trás varias informações relevantes para o estudo de estoque e o método de valoração é matéria fundamental desse importante item do ativo das companhias.

No quadro 10 (dez) é possível observar a grande aderência dos métodos de custo médio nas empresas analisadas.

Quadro 10 – critérios de valoração utilizados.



Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

No intervalo analisado é notória a superioridade da adoção do método de custo médio para mensuração dos estoques das empresas, apresentando percentual de 99,36% nas suas evidenciações, enquanto método PEPS apresentou pontos percentuais de 0,64%.

O método PEPS apontado aqui com menor percentual 0,64% é atribuído à companhia “GRUPO SBF” no ano de 2017, posteriormente a empresa também aderiu a método de custo médio.

4.3.2. RANKING DE DIVULGAÇÃO CPC 16 (R1)

No quadro 11 (onze) foram ranqueadas as empresas e suas respectivas médias de evidenciação no lustro analisado.

Quadro 11 – Ranking de evidenciações no lustro

N.º	EMPRESA	Evidenciação Quinquênio
1	P.ACUCAR-CBD	87,50%
2	PETZ	81,25%
3	AREZZO CO	77,50%
4	GRUPO SOMA	77,50%
5	D1000VFARMA	75,00%
6	LE BISCUIT	75,00%
7	AMERICANAS	72,50%
8	PAGUE MENOS	72,50%
9	VIVEO	71,88%
10	BLAU	70,00%
11	LOJAS RENNER	70,00%
12	ASSAI	67,50%
13	GUARARAPES	67,50%
14	HYPERA	67,50%
15	PROFARMA	67,50%
16	VIA	67,50%
17	CEA MODAS	65,00%
18	SARAIVA LIVR	65,00%
19	ALLIED	62,50%
20	CARREFOUR BR	62,50%
21	DIMED	62,50%
22	EMBPAS S/A	62,50%
23	GRUPO MATEUS	62,50%
24	GRUPO SBF	62,50%
25	LOJAS MARISA	62,50%
26	MAGAZ LUIZA	62,50%
27	QUERO-QUERO	62,50%
28	RAIADROGASIL	62,50%
29	WLM IND COM	62,50%
30	LE LIS BLANC	60,00%
31	GRAZZIOTIN	52,50%
32	RODOBENS	50,00%
33	MINASMAQUINA	40,00%

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

Constata-se que no período analisado a companhia “P.ACUCAR-CBD” apresentou os melhores índices de evidência dos seus estoques, com percentual de 87,50%, logo em seguida o grupo “PETZ” com 81,25%.

Assim como os dados demonstrados durante toda a pesquisa, a empresa com menor índice de evidência pertence ao grupo de “bens industriais” se trata da companhia “MINASMAQUINAS” com apenas 40% de divulgação dos itens estabelecidos pelo CPC 16 (R1).

No quadro 12 (doze) pode-se verificar o número de empresas em seus respectivos quartis de divulgação de evidência.

Quadro 12 – N.º de empresas por quartil

QUARTIL	0-25%	25%-50%	50%-75%	75%-100%
N.º DE EMPRESAS	0	2	27	4

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

Pode-se observar que a grande maioria das empresas estudadas pertence ao terceiro quartil e apresentam índices razoáveis quanto a sua evidência de estoques, um grupo mínimo de 02 (duas) empresas divulga até 50%. Enquanto 04 (quatro) empresas figuram com os mais altos índices de evidência da pesquisa.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com propósito de estudar e compreender o tratamento contábil dado ao ativo estoque às análises aqui exibidas demonstram os índices de evidência do CPC 16 (R1) de estoques, dos subsetores econômicos listados na B3, Comércio, Comércio e Distribuição.

Referindo-se ao grau de evidência do CPC de estoque nos setores econômicos, o presente estudo demonstra que o grupo de Consumo não cíclico possui os melhores indicadores de divulgação de 2017 a 2020 (68,75%), além de evolução em 2021 (75%). Enquanto o grupo de bens industriais apresenta os piores resultados em 2017 (54,17%) 2018 a 2020 (53,13%) e 2021 (56,25%).

No que tange a verificação e observação do nível de evidência dos quesitos do item 36 do CPC16 (R1) contidos nas respectivas divulgações percebe-

se que os critérios relacionados à escrituração e registro em conta de estoque (b); e, valor reconhecido como despesas (d), são os itens de ampla divulgação entre todas as empresas analisadas, perfazendo 100% nas demonstrações. Enquanto os itens relacionados à reversão de perdas (f); circunstâncias para realização dessas reversões (g); e, penhor de estoque (h), apresentou (31,85%, 8,28%, 0,00%) respectivamente.

Em razão da ampla divulgação do método de valoração do estoque foi analisado quais métodos as organizações utilizaram para realizar essa aferição e foi diagnosticado que custo médio está presente em 99,36% das demonstrações enquanto PEPS apenas 0,64%.

Considerando as informações analisadas no presente estudo, nota-se que há um maior grau de evidenciação no quesito quando esse trata de assuntos que não exigem conhecimento mais específico para ser pontuado, fator que atinge um maior número de usuários tanto internos quanto externos e em contrapartida os índices que demonstram menor evidenciação tratam de assuntos mais direcionados, por tanto atingem um público mais específico.

De todo modo, conclui-se através do estudo e observação, que a maioria das empresas analisadas possui índices positivos de evidenciação dos seus estoques e apresentaram no último quinquênio evolução nas suas divulgações.

Pode-se concluir também que o setor de bens industriais apresenta resultado aquém do que se viu em relação aos seus pares quando se trata de comércio e distribuição, fator que leva aos usuários menos transparência.

Por fim, indica-se para futuros estudos, a realização de uma análise mais aprofundada no setor econômico de bens industriais, também analisado nesta pesquisa, para averiguar o motivo dessa diferença relevante no grau de evidenciação em conformidade com o Pronunciamento Contábil CPC 16 (R1).

6. BIBLIOGRAFIA

BM&FBOVESPA. Disponível em: https://www.b3.com.br/pt_br/produtos-e-servicos/negociacao/renda-variavel/empresas-listadas.htm Acesso em: 19 de março de 2022.

CASTILHO, Antônio Sérgio Negrão D.; CASTILHO, Edison; CASTILHO, Luíz Fernando Negrão D. Introdução à lógica contábil - 1ª edição. São Paulo: Editora Saraiva, 2012. 9788502116016. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502116016/>. Acesso em: 04 mai. 2022.

CHING, Hong Y. Gestão de estoques na cadeia de logística integrada: Supply chain , 4ª edição. São Paulo Grupo GEN, 2010. 9788522481293. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522481293/>. Acesso em: 14 abr. 2022.

Crepaldi, Silvio Aparecido – Contabilidade de custos/ Silvio Aparecido Crepaldi, Guilherme Simões Crepaldi – 6ª edição – São Paulo: Atlas, 2018.
Eficiência nos novos tempos da economia – Deloitte – Exame, 2009.

El Hajj, Zaina Said. Teoria da contabilidade I. Volume único / Zaina Said El Hajj. – Rio de Janeiro : Fundação Cecierj, 2016.

Gil, A. C. Como Elaborar Projetos de Pesquisa, 6ª edição. São Paulo: Grupo GEN, 2017. 9788597012934. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597012934/>. Acesso em: 02 Apr 2022

Lei n.º 6.404/1976. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm Acesso em: 19 de março de 2022

Lima, Rafael Operações e controle de estoques / Rafael Lima. Rio de Janeiro: SESES, 2015.

LOZADA, Gisele; NUNES, Karina da S. Metodologia Científica. Porto Alegre: Grupo A, 2019. 9788595029576. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595029576/>. Acesso em: 02 abr. 2022.

Manual de normas internacionais de contabilidade: IFRS versus normas brasileiras, volume 2 / Ernest & Young. Fipecafi – São Paulo: Atlas, 2010.

MARCONI, Marina de A.; LAKATOS, Eva M. Metodologia Científica. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2022. 9786559770670. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559770670/>. Acesso em: 02 abr. 2022.

Malhotra, N. K. Pesquisa de Marketing: Uma Orientação Aplicada. Porto Alegre: Grupo A, 2019. 9788582605103. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788582605103/>. Acesso em: 02 Apr 2022

Martins, Eliseu, 1945 - Contabilidade de custos / Martins, Eliseu. - 9. ed. - São Paulo: Atlas, 2003.

MEREDITH, Spencer B.; GRAHAM, Benjamin. A interpretação das demonstrações financeiras. São Paulo: Editora Saraiva, 2010. 9788502105843. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502105843/>. Acesso em: 14 abr. 2022.

Nascimento, Luiz Paulo do Elaboração de projetos de pesquisa: monografia, dissertação, tese e estudo de caso, com base em metodologia científica / Luiz Paulo do Nascimento. -- São Paulo : Cengage Learning, 2012.

Normas internacionais de contabilidade IFRS / Deloitte – 1. ed. – 2. Reimpressão – São Paulo: Atlas, 2007.

O papel do varejo na economia brasileira. SBVC. Disponível em: <https://sbvc.com.br/estudo-o-papel-do-varejo-na-economia-brasileira-atualizacao-2021-sbvc/> acesso em: 04 de maio de 2022.

O que é PEPS. Disponível em: <https://blog.softensistemas.com.br/o-que-e-peps/> Acesso em: 20 de março de 2022.

PIB Cresce 4,6% em 2021. Disponível em: <https://www.gov.br/pt-br/noticias/financas-impostos-e-gestao-publica/2022/03/pib-cresce-4-6-em-2021-e-supera-perda-provocada-em-2020-pelos-efeitos-da-covid-19> acesso em: 04 de maio de 2022.

Pronunciamentos técnicos contábeis 2012/ Comitê de Pronunciamentos Contábeis. - Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2013.

RIBEIRO, Osni M. Contabilidade de Custos. São Paulo: Editora Saraiva, 2017. 9788547228392. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788547228392/>. Acesso em: 13 abr. 2022.

Richardson, Roberto Jany, Pesquisa social; métodos e técnicas / Roberto Jarty Richardson; colaboradores José Augusto de Souza Peres ... (et al.). - 3. ed. - 14. reimpr. - São Paulo : Atlas, 2012.

Silva, Alexandre Alcantara da. Estrutura, análise e interpretação das demonstrações contábeis – 4ª edição – São Paulo: Atlas, 2014.