

**SOCIEDADE DE ENSINO SUPERIOR AMADEUS – SESA
FACULDADE AMADEUS – FAMA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

JAKELINE SANTOS SANTANA

**A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE DE ESTOQUE DE MERCADORIAS NA
EMPRESA SORVETES E PICOLÉS PONTO FRIO**

Aracaju – SE
2013

JAKELINE SANTOS SANTANA

**A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE DE ESTOQUE DE MERCADORIAS NA
EMPRESA SORVETES E PICOLÉS PONTO FRIO**

**Relatório de Estágio Supervisionado
apresentado à Faculdade Amadeus como
requisito para aprovação final e obtenção do
grau de bacharel em Ciências Contábeis.**

Orientador (a):
Prof.^a Esp. Lucileide Rodrigues da Silva

JAKELINE SANTOS SANTANA

**A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE DE ESTOQUE DE MERCADORIAS NA
EMPRESA SORVETES E PICOLÉS PONTO FRIO**

**Relatório de Estágio Supervisionado apresentado à Faculdade Amadeus como
requisito para aprovação final e obtenção do grau de Bacharel em Ciências
Contábeis.**

**Prof. Msc. Washington Oscar Guimarães Pinto
Coordenador do Curso de Ciências Contábeis**

**Prof.^a. Esp. Lucileide Rodrigues da Silva
Orientadora**

Aprovado com média: _____

Aracaju (SE), ____ de _____ de _____.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, que me capacitou, dando-me ainda a sabedoria necessária para prosseguir nessa jornada. Agradeço a minha família, principalmente a minha mãe que sempre esteve me incentivando e me dando força. Agradeço aos professores e aos meus amigos próximos, em especial a minha amiga Ana Paula, que tantas vezes me ajudaram e me compreenderam. A todos o meu muito obrigada por tudo!

Ao meu noivo Cristiano Dalbosco que sempre esteve do meu lado, incentivando-me e ajudando-me em todos os momentos.

SUMÁRIO

| | |
|--|-----------|
| 1 INTRODUÇÃO | 8 |
| 2 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA | 9 |
| 2.1 Histórico da Empresa | 9 |
| 2.2 Missão, Visão, Objetivos e Valores, Serviços | 9 |
| 2.3 Recursos Humanos | 9 |
| 2.4 Ramo de Atividade | 9 |
| 3 ASPECTOS CONCEITUAIS | 10 |
| 3.1 Contabilidade | 10 |
| 3.2 Princípios da Contabilidade | 10 |
| 3.3 Sistemas de Inventários | 11 |
| 3.4 Métodos de Avaliação do Estoque | 13 |
| 3.5 Vantagens e Desvantagens dos Métodos de Avaliação | 14 |
| 3.6 Tributos Incidentes sobre as Mercadorias do Estoque | 15 |
| 4 ATIVIDADES DO ESTÁGIO E ANÁLISE DOS RESULTADOS | 17 |
| 4.1 Verificação do Sistema de Inventário Utilizado na Empresa | 17 |
| 4.2 Identificação do Método de Avaliação de Estoque | 18 |
| 4.3 Análise das Vantagens e Desvantagens da utilização dos Métodos de Avaliação de Estoque | 19 |
| 4.4 Compreensão dos Tributos Incidentes sobre as Mercadorias do Estoque | 22 |
| 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS | 24 |
| REFERÊNCIAS | 25 |

LISTA DE FIGURAS/TABELAS

| | |
|--|-----------|
| Tabela nº 01 – Comparativo entre os Métodos de Avaliação PEPS e Média Ponderada no Produto Picolé Tradicional | 20 |
|--|-----------|

1 INTRODUÇÃO

O presente relatório de estágio foi desenvolvido na empresa Sorvetes e Picolés Ponto Frio situada no município de Capela/SE. O problema investigado está relacionado às causas que contribuem para que não seja dada a devida importância ao controle de estoque pelos administradores de empresas.

Decidimos assim, elaborar uma pesquisa que objetiva conhecer as causas que levam os gestores a não ter essa preocupação com o controle de estoques. Então, chegamos à seguinte problemática: Qual a importância do controle de estoque de mercadorias na empresa Sorvetes e Picolés Ponto Frio?

O objetivo geral da pesquisa é demonstrar a importância do controle de estoque de mercadorias na empresa Sorvetes e Picolés Ponto Frio, tendo como objetivos específicos verificar o sistema de inventário utilizado no setor de estoque de mercadorias da empresa, identificar o método de avaliação de estoque, analisar as vantagens e desvantagens dos métodos de avaliação PEPS e Média Ponderada e compreender como são tratados os tributos incidentes sobre as mercadorias do estoque.

O controle de estoque é de grande importância para as empresas, pois é através dele que os administradores sabem exatamente quais os insumos necessários e as quantidades que são utilizadas para a fabricação de seus produtos, além de se ter os dados reais das quantidades e os preços dos seus produtos acabados. Esse controle é feito através de fichas ou de sistemas informatizados, nos quais constam todas as informações relacionadas às mercadorias, desde o estoque matéria-prima até o estoque de produtos acabados fabricados na empresa.

Este relatório trata-se de uma pesquisa aplicada e qualitativa quanto à forma de abordagem de seu problema, e seu método científico é o indutivo. Em relação aos seus objetivos classifica-se em uma pesquisa exploratória, e do ponto de vista dos seus procedimentos técnicos é considerada uma pesquisa bibliográfica e documental, pois se utiliza de material já publicado, bem como de relatórios e outros documentos fornecidos pela entidade objeto do presente trabalho. A pesquisa foi realizada no setor de produção da empresa Sorvetes e Picolés Ponto Frio, sob a supervisão do gerente de produção Edson Luiz Silva Melo, no período de 10/03/2013 a 30/03/2013 com uma duração diária de 04 (quatro) horas, as quais totalizaram no período uma carga de 80 (oitenta) horas.

2 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA

2.1 Histórico da Empresa

A empresa Sorvetes e Picolés Ponto Frio surgiu no ano de 2002, tendo como principais finalidades a produção e comercialização de uma linha diversificada de sorvetes e picolés para a região do interior de Sergipe, contribuindo para o desenvolvimento sócio-econômico da região.

2.2 Missão, Visão, Objetivos e Valores, Serviços

A empresa tem como missão a produção e comercialização de sorvetes, picolés e produtos derivados com o melhor padrão de qualidade para toda a região do Estado de Sergipe com compromisso, seriedade, respeito ao meio ambiente e compromisso social.

Possui como visão atingir até 2014 os 75 (setenta e cinco) municípios do Estado de Sergipe com uma linha de produção diversificada em produtos e sabores de qualidade que conquiste definitivamente o paladar do consumidor final.

2.3 Recursos Humanos

O setor de produção da empresa é de responsabilidade de um gerente de produção, o qual conduz duas equipes de operários, uma com menor nível de qualificação composta de 02 (dois) motoristas e 01 (um) auxiliar e outra com qualificação específica em cursos e treinamentos na área de produção de picolés e sorvetes promovidos pelos fornecedores de matéria-prima, composta por 08 (oito) funcionários.

2.4 Ramo de Atividade

Produção e comercialização de sorvetes, picolés e produtos derivados.

3 ASPECTOS CONCEITUAIS

3.1 Contabilidade

Segundo Marion (2002 p.27), “a Contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta todos os dados econômicos [...] que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões”.

Para Lopes de Sá (2002 p.46) a “Contabilidade é a ciência que estuda os fenômenos patrimoniais, preocupando-se com realidades, evidências e comportamentos dos mesmos, em relação à eficácia funcional das células sociais”.

Amorim (2008, p.06) diz que “a Contabilidade cumpre as funções de registro, controle e interpretação dos fenômenos que afetam as circunstâncias patrimoniais, financeiras e econômicas das pessoas físicas e jurídicas de direito público ou privado, com ou sem fins lucrativos”.

3.2. Princípios da Contabilidade

O Conselho Federal de Contabilidade¹, através da Resolução nº 750/1993, atualizada pela Resolução nº 1282/2010, assim define os Princípios Fundamentais da Contabilidade:

Princípio da Entidade

Art. 4º O Princípio da Entidade reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Parágrafo único. O Patrimônio pertence à Entidade, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova Entidade, mas numa unidade de natureza econômico-contábil.

Princípio da Continuidade

Art. 5º O Princípio da Continuidade pressupõe que a Entidade continuará em operação no futuro e, portanto, a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta esta circunstância.

¹ CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resoluções, Ementas e Normas do CFC. Disponível em <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 13 de março de 2013.

Princípio da Oportunidade

Art. 6º O Princípio da Oportunidade refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas.

Parágrafo único. A falta de integridade e tempestividade na produção e na divulgação da informação contábil pode ocasionar a perda de sua relevância, por isso é necessário ponderar a relação entre a oportunidade e a confiabilidade da informação.

Princípio da Competência

Art. 9º O Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.

Parágrafo único. O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas.

Princípio da Prudência

Art. 10 O Princípio da prudência determina a adoção do menor valor para os componentes do Ativo e do maior para os do Passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

Parágrafo único. O Princípio da Prudência pressupõe o emprego de certo grau de precaução no exercício dos julgamentos necessários às estimativas em certas condições de incerteza, no sentido de que ativos e receitas não sejam superestimados e que passivos e despesas não sejam subestimados, atribuindo maior confiabilidade ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais.

Segundo o art. 2º da referida resolução, os princípios representam o núcleo central da doutrina contábil, evidenciando o entendimento predominante e as grandes linhas filosóficas a serem consideradas diante da realidade social, econômica e institucional em que se insere a ciência, nestes termos:

Art. 2º. Os Princípios de Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional de nosso País. Concernem, pois, à Contabilidade no seu sentido mais amplo de ciência social, cujo objeto é o patrimônio das entidades. (Redação dada pela Resolução CFC nº. 1282/10)

3.3 Sistemas de Inventários

3.3.1 Inventário Permanente

“É denominado Inventário Permanente um sistema de controle de estoque que apura o saldo em valor das movimentações de item imediatamente após as suas transações”. (Padoveze 2000, p. 175)

“O inventário permanente ou perpétuo registra cada transação com os estoques da empresa comercial, sendo geralmente usado naquelas que possuem estoque de alto valor ou necessidade de exercer maior vigilância sobre esse ativo”. (Silva e Tristão 2000, p.186)

Segundo Iudícibus e Marion (2010, p. 104)

No *inventário permanente*, em cada venda efetuada a empresa controla cada item de estoque negociado. Isso permite que se conheça, após cada operação (quer de compra, quer de venda) o nível de seus estoques. [...] A adoção de *inventário permanente* implica o uso de controles adicionais (fichas de controle de estoque manualmente preenchidas ou um sistema operado por processo eletrônico de dados) que permitam acompanhar as flutuações de cada tipo de mercadoria negociada.

Para a Equipe de Professores da FEA/USP (2010, p. 102)

Esse controle permanente é efetuado sobre todas as mercadorias que estiverem à disposição para a venda, isto é, esse controle é efetuado sobre as mercadorias vendidas (CMV) e sobre as mercadorias que não foram vendidas (estoque final).

3.3.2 Inventário Periódico

Padoveze (2000, p. 175) fala que o inventário periódico é um levantamento físico das quantidades estocadas:

Pressupõe que não é feita uma ficha de controle de estoque para registrar todas as transações no exato momento em que ocorrem, mas apenas se faz um levantamento físico das quantidades estocadas em determinados períodos de tempo. Assim, as quantidades e os valores exatos estocados só serão conhecidos após um levantamento e contagem física dos itens estocados.

Iudícibus e Marion (2010, p. 104) dizem que o inventário periódico é dispensável a nível de contabilidade, mas indispensável no final do período, pois o levantamento físico dos itens em estoque é de grande relevância para a valoração em moeda:

No caso do inventário periódico, o uso de controles é dispensável a nível de contabilidade (existem casos em que são adotados processos de controle físico das mercadorias para outras finalidades). Indispensável, porém, no final de cada período, *levantamento físico* dos itens em estoque e a sua valoração em moeda. Uma desvantagem da adoção do inventário periódico

é a de que, por não registrar saída por saída deixa de detectar saídas não motivadas por vendas (devoluções a fornecedores, roubos, perdas por incêndios, por enchentes etc.).

Já a Equipe de Professores da FEA/USP (2010, p. 102) diz que o inventário periódico é utilizado “quando efetuamos as vendas sem um controle paralelo e concomitante de nosso estoque e, portanto, sem controlar o custo das mercadorias vendidas”.

“O inventário periódico não requer o registro de cada transação, sendo ideal para pequenas empresas ou entidades que não necessitem de uma informação mais precisa de seus investimentos em estoque”. (Silva e Tristão 2000, p.186)

3.4 Métodos de Avaliação do Estoque

3.4.1 Método PEPS (Primeiro a entrar, primeiro a sair)

Ludícibus e Marion (2010, p. 115) dizem que “o método adota, para considerar o valor do CMV, o raciocínio de que: vendem-se primeiro as unidades que foram adquiridas primeiro.

Padoveze (2000, p. 178) diz que esse método é possivelmente mais lógico, pois indica realmente como deveria ser. Vejamos:

Este critério é aparentemente mais lógico, já que indica o que deveria ser na realidade. Neste critério, supõe-se que as mercadorias adquiridas em primeiro lugar devem sair primeiro, ficando sempre as mercadorias das compras posteriores em estoque, até se esgotarem as quantidades da primeira compra, e assim sucessivamente.

Conforme a Equipe de Professores da FEA/USP (2010, p. 110) “[...] assim, à medida que ocorrerem as vendas, vamos dando baixa a partir das primeiras compras o que equivaleria ao raciocínio de que vendemos primeiro as primeiras unidades compradas”.

No critério de avaliação PEPS “convencionou-se que a mercadoria que deu entrada primeiro na empresa é aquela que será vendida em primeiro lugar. Significa dizer que o estoque final será formado pelas mercadorias que foram recentemente adquiridas”. (Silva e Tristão 2000, p.192)

3.4.2 Método Média Ponderada

Segundo a Equipe de Professores da FEA/USP (2010, p.113), este critério de avaliação chama-se média ponderada, pois o valor médio de cada unidade em estoque altera-se pela compra de outras unidades por um preço diferente. Assim, ele será calculado dividindo-se o custo total pelas unidades existentes.

Ludícibus e Marion (2010, p. 117) dizem que

Por meio desse método, há uma fusão das quantidades monetárias decorrentes de novas compras com custo total do que existia em estoque antes da compra. O novo custo unitário passa, então, a ser obtido pela divisão desse valor global pelo total de unidades existentes.

Segundo Silva e Tristão (2000, p.180)

Nesse critério, abandona-se totalmente o controle do saldo em estoque final por preços de compra. Contrariamente a isso, utiliza-se o conceito de ter em estoque final um único representativo para todas as quantidades, sejam elas adquiridas por qualquer preço. [...] Essa condição de um preço único e médio das mercadorias estocadas é muitíssimo utilizada como elemento de medição da rentabilidade, já que as vendas de um ano basicamente significam vendas a preço médio.

3.5 Vantagens e Desvantagens dos Métodos de Avaliação

Para a Equipe de Professores da FEA/USP (2010, p.115)

Quando usamos o PEPS estamos “dando baixa pelo custo da primeira unidade em estoque (mesmo que a unidade vendida seja a última comprada o *fluxo é de custo, e não de unidades*). Nesse caso, o valor de estoque estará sempre avaliado pelas últimas compras e, portanto, mais próximo de seu valor atual. No caso de um aumento geral dos preços (inflação), o custo das mercadorias vendidas será feito pelos preços mais antigos, menores. Logo, o resultado será maior. No caso de deflação, serão maiores, e o resultado apurado contabilmente será menor.

Já para Padoveze (2000, p.181)

O critério PEPS traz como vantagem o fato de que os estoques finais são valorizados a preços mais recentes, fazendo com que o Balanço Patrimonial, onde apresentamos o Estoque Final, esteja mais perto de uma realidade de preços de mercado à data do balanço. Traz em si a desvantagem de que o Custo de Mercadorias Vendidas está a preços antigos, prejudicando a Demonstração de Resultados.

Segundo Ludícibus e Marion (2010, p. 119-120) o método de avaliação PEPS

Tem a vantagem de tender a fornecer, em períodos de alta de preços, um valor para o estoque final próximo do valor das últimas compras; portanto, próximo do custo de reposição. Em compensação, as saídas são normalmente avaliadas por preços mais antigos e dão origem a um CMV relativamente baixo, a um RMC relativamente alto e, portanto, a um lucro líquido comparativamente alto também, originando maior carga fiscal.

Ainda segundo Ludícibus e Marion (2010, p. 120) o método PEPS “é o mais indicado para o inventário periódico, pois as unidades em estoque serão consideradas as de aquisição mais recente, tornando-se fácil a identificação e a avaliação (últimos preços e últimas mercadorias adquiridas)”.

“O preço médio não traz nenhuma desvantagem teórica, pois nem o custo das mercadorias está a um valor perto da realidade, e tampouco o valor do estoque final que será apresentado no Balanço. A sua vantagem é basicamente operacional. (Padoveze, 2000, p.182)

Ainda de acordo com Padoveze (2000, p.180)

Um dos fatores que faz com que o critério da média ponderada seja muito utilizado é sua operacionalidade e conceito de arquivo. Enquanto o PEPS obriga a um controle rigoroso compra a compra, esse preço médio ponderado mantém uma única linha de controle das quantidades em estoques, simplificando sobremaneira os cálculos e também o arquivo computacional. [...] Outro fator que faz com que o critério do preço médio ponderado, principalmente no Brasil, seja bastante utilizado é o problema da inflação, em que os preços das mercadorias sofrem constante mutação e a quantidade de compras de preços diferentes é relativamente muito maior que em outros países, em que a economia é mais estabilizada.

3.6 Tributos Incidentes sobre as Mercadorias do Estoque

Para Padoveze (2000, p. 84), o estoque de mercadorias deve ser contabilizado “pelo valor de custo, que significa o valor de compra da mercadoria mais as despesas necessárias (fretes, por exemplo) para colocá-lo à venda, excluídos os impostos recuperáveis (IPI, ICMS)”.

Na maioria das empresas comerciais, que possuem o lucro presumido como regime de tributação, por exemplo, o ICMS não é tratado como custo do produto, já que é recuperável.

Sobre o tema, a equipe de professores da FEA/USP (2010, p. 141) diz que:

O ICMS nas compras é considerado como item à parte, como um imposto pago a ser recuperado; assim, ele é separado do restante do custo da compra da mercadoria, ficando numa conta de ativo à parte, separada do estoque. Trata-se de um imposto pago nas compras a ser recuperado quando da incidência desse mesmo tipo de imposto nas vendas. Todos os tributos pagos nas compras de mercadorias que são recuperáveis nas vendas (PIS, COFINS e IPI, em certas circunstâncias) têm a mesma forma de contabilização do ICMS. Aliás, mesmo quando há recuperações desses tributos sobre despesas ou transações com imobilizados, a forma de contabilização é dentro dessa lógica. Porém, se há o pagamento de qualquer tributo, esses ou outros, na compra, mas não incidência dele nas vendas, e não há direito de recuperação do que houver sido pago nessas compras, o tributo é incorporado a tais compras (consequentemente aos estoques).

Em uma indústria, além do ICMS, o IPI também é tratado como uma despesa à parte, não devendo, assim, ser incorporado o estoque de produtos. Segundo Iudícibus e Marion (2010, p.89-92):

De acordo com a legislação fiscal, deve ser excluído do custo de aquisição de mercadorias para a revenda e de matérias-primas o montante do ICMS recuperável, destacado em nota fiscal. Tal procedimento implica registrar em conta própria de "ICMS a recuperar" o montante desse imposto, pago (ou a pagar) na aquisição de mercadorias e matérias-primas, em correspondência com os lançamentos no livro de Registro de Apuração de ICMS. Dessa forma, os estoques já ficam despojados do ICMS. [...] No lucro presumido o IPI e ICMS não representam custo para uma indústria que adquire matéria-prima, uma vez que, recuperam-se os impostos (IPI e ICMS) pagos na aquisição da matéria-prima e de outros produtos. Essa empresa, ao vender os produtos, pagará o IPI, o ICMS, o PIS e a COFINS. Por dedução, o que a empresa terá como despesa serão o PIS e a COFINS. Uma empresa comercial, quando adquire produtos de uma indústria, paga IPI, ICMS, PIS e COFINS, recuperando apenas o ICMS, já que é cobrado do seu cliente. O PIS e a COFINS, durante a aquisição das mercadorias, caracterizam custo.

Quando se trata de regime de tributação baseado no lucro real, a COFINS também deixa de ser um custo incorporável ao estoque para se tornar uma despesa recuperável. De acordo com Iudícibus e Marion (2010, p.92):

No lucro real, a regra geral para uma indústria que adquire matéria-prima, pagando IPI, ICMS e COFINS, nenhum destes impostos representa custo, uma vez que, ao vender o produto final, a empresa cobra do cliente os impostos sobre as vendas, recuperando os impostos (IPI, ICMS, PIS e COFINS) pagos na aquisição de matéria-prima e outros produtos. Uma empresa comercial, quando adquire produtos de uma indústria, paga IPI, ICMS, PIS e COFINS, recuperando o ICMS, PIS e COFINS, já que são cobrados do seu cliente. Como o IPI, normalmente, não é cobrado pela empresa comercial, não há recuperação. Portanto, o IPI caracteriza custo para uma empresa comercial.

4 ATIVIDADES DO ESTÁGIO E ANÁLISE DE RESULTADOS

As atividades de estágio foram desenvolvidas na empresa Sorvetes e Picolés Ponto Frio durante o período de 10/03/2013 a 30/03/2013, a fim de se obter o título de graduação em Ciências Contábeis. As atividades seguem a ordem dos objetivos específicos descritos na introdução.

4.1 Verificação do Sistema de Inventário Utilizado na Empresa

Tendo em vista que a empresa Sorvetes e Picolés Ponto Frio possui uma vasta produção de produtos, atentamo-nos aos estoques dos produtos mais vendidos, tais como picolé tradicional, picolé choco-frio, sorvete pote mini, pote max 400ml, pote 2 litros, sundae, creme frio e os baldes de sorvete de 10 litros. A empresa não possui um controle das vendas e das compras de mercadorias referentes ao seu estoque, de forma permanente, porém, a cada período de trinta dias é feito um levantamento físico das quantidades de produtos existentes no estoque.

Segundo a Equipe de Professores da FEA/USP (2010, p. 102) o inventário periódico é utilizado “quando efetuamos as vendas sem um controle paralelo e concomitante de nosso estoque e, portanto, sem controlar o custo das mercadorias vendidas”.

Já para Silva e Tristão (2000, p.186) “o inventário periódico não requer o registro de cada transação, sendo ideal para pequenas empresas ou entidades que não necessitem de uma informação mais precisa de seus investimentos em estoque”.

Sendo assim, verificamos que, por se tratar de uma microempresa, os administradores optaram por utilizar o sistema de inventário periódico, pois não existe um controle permanente de entradas e saídas de produtos no estoque, realizado através de fichas de controle ou de sistema informatizado. Por também não haver um volume muito grande de compras e vendas de produtos, o sistema de inventário periódico é o adotado pela empresa. Logo, o valor do estoque de mercadorias, na empresa pesquisada, é conhecido a cada período de trinta dias, por intermédio do inventário que é realizado neste lapso temporal.

4.2 Identificação do Método de Avaliação de Estoque

Os principais métodos de avaliação de estoque estudados são o PEPS (primeiro a entrar, primeiro a sair), média ponderada e UEPS (último a entrar, primeiro a sair), sendo que este último não é utilizado nas empresas, razão pela qual não foi levado em consideração no presente trabalho de conclusão de curso. O método PEPS trata-se de um raciocínio aplicado aos estoques de mercadorias no qual a baixa dos produtos é dada na ordem dos mais antigos aos mais recentes.

Para Padoveze (2000, p. 178)

Este critério é aparentemente mais lógico, já que indica o que deveria ser na realidade. Neste critério, supõe-se que as mercadorias adquiridas em primeiro lugar devem sair primeiro, ficando sempre as mercadorias das compras posteriores em estoque, até se esgotarem as quantidades da primeira compra, e assim sucessivamente.

Já a média ponderada é diferente do PEPS. Enquanto neste método o custo da mercadoria vendida é atrelado ao valor dos estoques mais antigos, na média ponderada há um cálculo da média aritmética dos valores de todos os produtos existentes no estoque, a qual formará o valor do CMV.

Segundo a Equipe de Professores da FEA/USP (2010, p.113), no método de avaliação da média ponderada o valor médio de cada unidade em estoque altera-se pela compra de outras unidades por um preço diferente. Assim, ele será calculado dividindo-se o custo total pelas unidades existentes.

Assim, enquanto no método PEPS à medida que ocorrem as vendas, ocorrem as baixas no estoque a partir das primeiras unidades fabricadas, o que equivale ao raciocínio de que a empresa vende primeiro as primeiras mercadorias fabricadas, no critério da média ponderada a baixa contábil do estoque é feita de acordo com o valor médio do preço de compra dos produtos. A utilização destes métodos permite que o estoque esteja sempre se renovando, já que à medida que as mercadorias são vendidas, mais mercadorias são fabricadas de acordo com a demanda de produtos.

Diante do exposto, identificamos que a empresa utiliza o método PEPS (primeiro a entrar, primeiro a sair) como critério de avaliação de estoques de mercadorias, o qual os administradores entendem ser o mais lógico no momento para a realidade da empresa, já que as mercadorias que são fabricadas primeiro são

vendidas primeiro, e ainda o fato de que no cálculo do estoque final é considerado o valor dos produtos fabricados mais recentemente. É um raciocínio lógico e justo para o consumidor final, pois o custo da mercadoria que é transmitido a ele é exatamente aquele que foi gasto, obedecendo-se a uma cronologia de tempo da mais antiga para a mais recente, na fabricação ou aquisição do produto, objeto de transação da venda realizada naquele momento. Logo, o custo da mercadoria vendida está atrelado ao valor dos produtos em estoque mais antigos.

4.3 Análise das Vantagens e Desvantagens da Utilização dos Métodos de Avaliação de Estoque

Os dois métodos de avaliação estudados possuem vantagens e desvantagens nas empresas tanto de ordem operacional quanto de ordem tributária.

Vejamos o que nos diz Padoveze (2000, p.181) sobre as vantagens e desvantagens da utilização do método de avaliação PEPS (primeiro que entra, primeiro que sai) no controle do estoque de mercadorias:

O critério PEPS traz como vantagem o fato de que os estoques finais são valorizados a preços mais recentes, fazendo com que o Balanço Patrimonial, onde apresentamos o Estoque Final, esteja mais perto de uma realidade de preços de mercado à data do balanço. Traz em si a desvantagem de que o Custo de Mercadorias Vendidas está a preços antigos, prejudicando a Demonstração de Resultados.

A vantagem deste método para a empresa, no sentido operacional, é que o valor do estoque final, o qual é apresentado no ativo do balanço patrimonial, estará representando um preço mais próximo da realidade praticado pelo mercado. Vemos também que para o consumidor final é vantajoso, pois o valor do produto vendido não sofrerá um aumento imediato em relação à inflação existente no custo das mercadorias que são adquiridas. No entanto, tanto no sentido operacional quanto no tributário, este método possui a desvantagem de fazer com que o CPV (custo do produto vendido) seja apurado num valor menor, gerando por consequência, um Lucro maior, que dependendo do regime tributário, ocasionará um imposto maior a ser recolhido pela empresa.

Observemos uma situação hipotética, aplicada ao produto picolé tradicional da empresa Sorvetes e Picolés Ponto Frio, na tabela a seguir:

Tabela nº 01 – Comparativo entre os Métodos de Avaliação PEPS e Média Ponderada no Produto Picolé Tradicional

| Produto sem estoque inicial do mês | | PEPS | | | MÉDIA PONDERADA | | |
|------------------------------------|-------|---------------|------|--------------|-----------------|-------|---------------|
| | | PREÇO | | | PREÇO | | |
| Entrada/Saída | Data | Quant. | UND. | TOTAL | Quant. | UND. | TOTAL |
| ENTRADA | 01.02 | 20.000 | 0,25 | R\$ 5.000,00 | 20.000 | 0,25 | R\$ 5.000,00 |
| ESTOQUE | 01.02 | 20.000 | 0,25 | R\$ 5.000,00 | 20.000 | 0,25 | R\$ 5.000,00 |
| SAÍDA | 03.02 | 15.000 | 0,25 | R\$ 3.750,00 | 15.000 | 0,25 | R\$ 3.750,00 |
| ESTOQUE | 03.02 | 5.000 | 0,25 | R\$ 1.250,00 | 5.000 | 0,25 | R\$ 1.250,00 |
| ENTRADA | 10.02 | 30.000 | 0,28 | R\$ 8.400,00 | 30.000 | 0,28 | R\$ 8.400,00 |
| ESTOQUE (35.000 unid.) | 10.02 | 5.000 | 0,25 | R\$ 1.250,00 | 35.000 | 0,275 | R\$ 9.650,00 |
| | | 30.000 | 0,28 | R\$ 8.400,00 | | | |
| SAÍDA (20.000 unid.) | 12.02 | 5.000 | 0,25 | R\$ 1.250,00 | 20.000 | 0,275 | R\$ 5.500,00 |
| | | 15.000 | 0,28 | R\$ 4.200,00 | | | |
| ESTOQUE | 12.02 | 15.000 | 0,28 | R\$ 4.200,00 | 15.000 | 0,275 | R\$ 4.125,00 |
| ENTRADA | 20.02 | 25.000 | 0,26 | R\$ 6.500,00 | 25.000 | 0,26 | R\$ 6.500,00 |
| ESTOQUE (40.000 unid.) | 20.02 | 15.000 | 0,28 | R\$ 4.200,00 | 40.000 | 0,265 | R\$ 10.625,00 |
| | | 25.000 | 0,26 | R\$ 6.500,00 | | | |
| SAÍDA (25.000 unid.) | 21.02 | 15.000 | 0,28 | R\$ 4.200,00 | 25.000 | 0,265 | R\$ 6.625,00 |
| | | 10.000 | 0,26 | R\$ 6.500,00 | | | |
| ESTOQUE | 21.02 | 15.000 | 0,26 | R\$ 3.900,00 | 15.000 | 0,265 | R\$ 3.975,00 |
| ENTRADA | 25.02 | 15.000 | 0,30 | R\$ 4.500,00 | 15.000 | 0,30 | R\$ 4.500,00 |
| ESTOQUE 30.000 unid.) | 25.02 | 15.000 | 0,26 | R\$ 3.900,00 | 30.000 | 0,282 | R\$ 8.475,00 |
| | | 15.000 | 0,30 | R\$ 4.500,00 | | | |
| SAÍDA (25.000 unid.) | 27.02 | 15.000 | 0,26 | R\$ 3.900,00 | 25.000 | 0,282 | R\$ 7.050,00 |
| | | 10.000 | 0,30 | R\$ 3.000,00 | | | |
| (1) ESTOQUE FINAL | | 5.000 | 0,30 | R\$ 1.500,00 | 5.000 | 0,282 | R\$ 1.410,00 |
| (2) ENTRADAS | | R\$ 24.400,00 | | | R\$ 24.400,00 | | |
| CPV (2 – 1) | | R\$ 22.900,00 | | | R\$ 22.990,00 | | |

Fonte: SANTANA, Jakeline Santos - Acadêmica do 8º período de Ciências Contábeis da Faculdade Amadeus, 2013.1

Através da análise da tabela, vemos que no método da média ponderada o custo unitário do produto a ser vendido é alterado de acordo com o aumento ou diminuição do preço da mercadoria adquirida.

Para Padoveze (2000, p.180) o critério da média ponderada é bastante utilizado em mercados inflacionários, no qual os preços das mercadorias sofrem constante mutação.

Assim, levando-se em consideração a situação hipotética da tabela acima, como o custo do produto adquirido sofreu um aumento gradativo no preço, o método da média ponderada, neste caso, seria o mais adequado operacionalmente e tributariamente, pois revelaria com mais transparência o valor do CPV, além do que,

caso a empresa tivesse como regime de tributação o lucro real, por exemplo, geraria um imposto menor a recolher, como consequência do lucro menor, uma vez que neste critério, o custo do produto vendido será sempre maior, devendo ser ressaltado que este fenômeno só acontece numa economia inflacionária e quando há estoque final de mercadorias para o período seguinte. O estoque final seria subestimado, pois na situação apresentada, o custo unitário do produto a ser vendido no mês seguinte seria de R\$ 0,28, sendo que na última entrada de produtos seu valor de custo de mercado já era de R\$ 0,30. Nesta situação a utilização da média ponderada obedeceria ao Princípio da Prudência.

Segundo Ludícibus e Marion (2010, p. 120) o método PEPS “é o mais indicado para o inventário periódico, pois as unidades em estoque serão consideradas as de aquisição mais recente, tornando-se fácil a identificação e a avaliação (últimos preços e últimas mercadorias adquiridas)”.

Diferentemente do critério da média ponderada, no PEPS a avaliação do estoque final é sempre mais próxima da realidade, pois leva em consideração o valor de custo dos últimos produtos adquiridos, o que traria por consequência, um aumento no ativo da empresa, já que o valor do estoque de mercadorias mensurado no balanço patrimonial seria maior. Em compensação, neste critério, o CPV seria apurado com o valor menor. Assim, o lucro aumentaria na demonstração do resultado, causando maior obrigação por parte da empresa, em relação ao recolhimento de tributos sobre o lucro.

Sendo assim, analisamos que a utilização do método PEPS, na empresa objeto do presente trabalho, é mais vantajosa, visto que o valor do estoque final sempre estará sendo avaliado pelas últimas mercadorias fabricadas, portanto o custo será o mais próximo do valor real e atual praticado no mercado. Além disso, tal método é o mais indicado, já que o inventário periódico é o utilizado na empresa, fazendo com que seja mais fácil a identificação e a avaliação das mercadorias produzidas. A desvantagem maior seria em relação ao recolhimento do imposto sobre o lucro, pois neste critério, quando há estoque de produto final para o período seguinte o CPV terá preço menor, o que ocasiona lucro maior. Porém, como a empresa é optante do Simples Nacional, conforme veremos a seguir, e neste regime de tributação o imposto é calculado de acordo com o valor da receita bruta, a ocorrência de tal fenômeno não causa impacto no resultado.

4.4 Compreensão dos Tributos Incidentes sobre as Mercadorias do Estoque

A regra geral, para empresas comerciais ou de serviços, que possuem como regime de tributação o lucro presumido ou lucro real, por exemplo, é que o ICMS não deve ser incorporado ao estoque de produtos, devendo ficar em uma conta à parte no Balanço Patrimonial.

Ludícibus e Marion (2010, p.89-92) dizem que:

De acordo com a legislação fiscal, deve ser excluído do custo de aquisição de mercadorias para a revenda e de matérias-primas o montante do ICMS recuperável, destacado em nota fiscal. Tal procedimento implica registrar em conta própria de "ICMS a recuperar" o montante desse imposto, pago (ou a pagar) na aquisição de mercadorias e matérias-primas, em correspondência com os lançamentos no livro de Registro de Apuração de ICMS. Dessa forma, os estoques já ficam despojados do ICMS.

Assim, por se tratar neste caso de um imposto recuperável, o valor do ICMS no momento da aquisição de produtos deve ser registrado numa conta à parte denominada "ICMS a recuperar", e na venda da mercadoria na conta "ICMS a recolher". Estas contas possuem a finalidade de fazer a compensação entre o montante do imposto pago com o imposto devido, a qual ocasionará o valor do tributo a ser pago pela empresa, caso o valor da conta de ICMS a recolher seja maior do que ICMS a recuperar.

No caso das indústrias, que são tributadas pelo regime do lucro real, por exemplo, Ludícibus e Marion (2010, p.92) dizem que:

No lucro real, a regra geral para uma indústria que adquire matéria-prima, pagando IPI, ICMS e COFINS, é que nenhum destes impostos representa custo, uma vez que, ao vender o produto final, a empresa cobra do cliente os impostos sobre as vendas, recuperando os impostos (IPI, ICMS, PIS e COFINS) pagos na aquisição de matéria-prima e outros produtos.

Assim, numa empresa industrial, além do ICMS, o IPI, PIS e COFINS também recebem o tratamento de despesas recuperáveis, devendo-se ao final de cada exercício financeiro ser apurado o montante devido pela empresa. Vale lembrar então que estes impostos, no caso da indústria, não devem ser incorporados ao custo do produto adquirido.

No entanto, a empresa Sorvetes e Picolés Ponto Frio é optante do Simples Nacional, que é um regime tributário que contempla microempresas, com receita

bruta anual de até R\$ 240.000,00 mil reais, e empresas de pequeno porte, com receita bruta anual de até R\$ 2,4 milhões de reais.

Este regime se destaca por sua forma simplificada de recolhimento tributário, que tem como base somente a apuração da receita bruta mensal. É um imposto unificado que abrange os seguintes tributos: IRPJ, CSLL, PIS/PASEP, COFINS, IPI, ICMS, ISS e a Contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social a cargo da pessoa jurídica (CPP). Portanto, todos os tributos acima identificados serão calculados tomando-se por base o faturamento mensal auferido pela empresa. Deve-se ressaltar ainda que para o PIS e para a COFINS, quando estivermos diante de uma prestação de serviços, existe também a obrigatoriedade de retenção pelo tomador do serviço da CSLL, da COFINS e do PIS sobre o valor dos serviços contratados, quando estes forem superiores a 5 mil reais, mediante a aplicação, sobre o montante a ser pago, do percentual de 4,65%, correspondente à soma das alíquotas de 1%, 3% e 0,65%, respectivamente. Este valor deve ser destacado na nota fiscal eletrônica de serviços emitida pela prestadora.

Logo, tendo em vista o fato da empresa ser optante do regime de tributação denominado Simples Nacional, todos os tributos são tratados como custo, sendo por consequência, incorporados ao custo dos produtos adquiridos. Por se tratar de um regime de tributação simplificado não é necessário que a empresa proceda à separação dos impostos numa conta à parte para posterior apuração do saldo devido. Neste regime de tributação os tributos devidos são apurados de acordo apenas com o valor da receita bruta. Assim, quanto maior for o valor da receita bruta, maior será o imposto devido pela empresa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Através da análise dos resultados e temas tratados no presente trabalho de conclusão de curso, desenvolvido durante o período de estágio, referentes à verificação do sistema de inventário utilizado no setor de estoque de mercadorias da empresa, identificação do método de avaliação de estoque, análise das vantagens e desvantagens dos métodos de avaliação PEPS e Média Ponderada e compreensão do tratamento dos tributos incidentes sobre as mercadorias do estoque, ficou demonstrada a importância do controle de estoque como ferramenta operacional e gerencial para tomada de decisão e mensuração de resultados e custo de mercadorias.

A empresa possui como regime de tributação o Simples Nacional, que é um sistema simplificado e unificado de recolhimento dos tributos IRPJ, CSLL, PIS/PASEP, COFINS, IPI, ICMS, ISS e a Contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social a cargo da pessoa jurídica (CPP).

Sugerimos, portanto, à empresa que, enquanto optante do regime acima, continue a utilizar o sistema de inventário período em seus estoques, já que inexistem um controle permanente de entradas e saídas de produtos, sendo aconselhado, no entanto, a implantação de um sistema informatizado para tal finalidade. Sugerimos ainda a continuidade da aplicação do PEPS como método de avaliação dos estoques, uma vez que é o mais indicado no sistema de inventário periódico, o qual é utilizado na empresa no momento, devendo ser ressaltado que, numa futura migração de regime de tributação, o critério da média ponderada e o sistema de inventário permanente poderão ser os mais indicados.

REFERÊNCIAS

AMORIM, Miriam Patrícia. **Contabilidade para Concursos**. Ed. Gold. São Paulo: Atlas, 2008.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resoluções, Ementas e Normas do CFC**. Disponível em <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 13 de março de 2013.

FEA/USP, Equipe de Professores. **Contabilidade Introdutória**. Ed. Atlas, 2010.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. São Paulo: Ed. Atlas, 2002.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Contabilidade Comercial**. Ed. Atlas, 2010.

LOPES DE SÁ, Antônio. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Ed. Atlas, 2002

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Manual de Contabilidade Básica**. São Paulo: Ed. Atlas, 2000.

SILVA, César Augusto Tibúrcio; TRISTÃO, Gilberto. **Contabilidade Básica**. Ed. Atlas, 2000.