

EVIDENCIAÇÃO E ANÁLISE DA AVALIAÇÃO DOS ESTOQUES DURANTE A MATURAÇÃO

Ercilio Zanolla

Aluno do Programa de Mestrado em Ciências Contábeis na UERJ

INTRODUÇÃO

O mercado globalizado, mais competitivo, obriga as empresas a avaliar seus negócios de forma que espelhem a real situação patrimonial. O lucro da empresa tem sido utilizado como referencial para medir o desempenho das entidades e dos próprios gestores, bem como para fazer previsões acerca de tendências futuras. Portanto, ter informações qualitativas é essencial para tomada de decisão.

As receitas representam a continuidade da empresa. Quando e como mensurá-las são pontos que determinam a apuração do resultado e, conseqüentemente, seu desempenho.

O objetivo deste trabalho é analisar as condições necessárias para que se possa avaliar ativos operacionais durante sua formação, bem como demonstrar os fatores que provocam as variações e a importância de evidenciá-los, proporcionando informações essenciais, principalmente para os usuários internos.

CONSIDERAÇÕES SOBRE A RECEITA

Iudícibus conceitua receita como sendo a "expressão monetária, validada pelo mercado, do agregado de bens e serviços da entidade, em sentido amplo, (...) e que provoca um acréscimo concomitante no ativo e no patrimônio líquido,

considerado separadamente da diminuição do ativo (...) e do patrimônio líquido provocados pelo esforço em produzir receitas."¹

Portanto, podemos inferir que a receita está ligada à produção de bens e serviços num determinado período, e que a entidade reconhece essa receita, com base no valor de mercado, confrontando-a com as despesas necessárias para auferi-la.

Assim, a receita deve ser mensurada pelo valor de troca do produto ou serviço da empresa. Valor que expressa o equivalente à caixa, ou valor presente se a transação for efetuada para recebimento posterior.

A ocorrência da receita e o momento mais apropriado para seu reconhecimento geram controvérsias e, segundo Hendriksen², constituem problemas fascinantes na teoria da contabilidade.

Na visão do FASB³ – Financial Accounting Standards Board, uma receita não deve ser reconhecida até que seja obtida e realizada ou realizável. O uso da palavra reconhecimento é uma referência ao registro de um evento contábil. O termo "realização" é

¹ IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da contabilidade*. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2000. p. 155.

² HENDRIKSEN, Eldon S; BREDA, Michael F. Van. *Teoria da contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1999. p. 224.

³ FASB – Financial Accounting Standards Board; in HENDRIKSEN. p. 227.(nota 2).

empregado no processo de conversão de recursos e direitos não monetários em monetários. Portanto, uma das condições de reconhecimento da receita é a de que a mercadoria tenha sido vendida a vista ou a prazo.

À medida que a matéria-prima é processada através do emprego de mão-de-obra e equipamentos, o estoque da entidade, gradativamente está sendo valorado. Numa visão econômica, a obtenção de resultado é um processo contínuo.

Os princípios contábeis determinam que a receita deve ser reconhecida quando os seguintes critérios são atendidos:

- a) Acréscimo de valor ao estoque;
- b) A receita deve ser mensurável;
- c) Mensuração verificável e isenta de distorções;
- d) Possibilidade de estimar as despesas correspondentes com razoável precisão.

O nosso objeto de estudo é o reconhecimento da receita durante o processo de maturação dos estoques, permitido em casos especiais, abordados no tópico seguinte.

PRINCÍPIO DA REALIZAÇÃO DA RECEITA

O princípio da realização da receita adota, como ponto normal de reconhecimento, o seu registro no momento em que produtos ou serviços são transferidos ao cliente. Muitas vezes esse ponto coincide com o momento da venda. O reconhecimento da receita deve obedecer a três características:

- a) O ponto de transferência é aquele em que a maior parte do esforço em obter a receita foi realizado;
- b) O momento da transferência é ideal para estabelecer um valor objetivo de mercado para a transação; e
- c) Normalmente, no ponto de transferência, se conhece o montante do custo de produção ou serviço vendido.

Na visão de Iudícibus

produtos que encerram características especiais, como bens sujeitos a processo de crescimento natural ou metais preciosos, é possível reconhecer a receita, mesmo antes da venda, porque existe uma avaliação de mercado (...) que é objetiva em estágios distintos da maturação dos produtos (gado, vinho, reservas florestais, estufas de plantas) ou no caso de metais preciosos, mais fáceis de se caracterizarem, pois o produto se encontra no final da fase de produção⁴.

Desta forma, a possibilidade de reconhecer receitas por valoração dos estoques é a existência de fontes seguras de valor de mercado relativamente estáveis. No entanto, podemos ter estoques que têm valor de mercado estável e que não se enquadram nos casos especiais citados por Iudícibus⁵ e, pelos princípios contábeis, devem ser avaliados pelo custo histórico.

Para reconhecer as receitas durante a maturação dos estoques devemos observar três características principais a serem destacadas e analisadas:

- a) O estoque aumenta quantitativamente em decorrência do seu crescimento natural, mantendo-se a mesma quantidade física;
- b) O estoque deve aumentar qualitativamente;
- c) O preço de mensuração do estoque deve ser fornecido pelo mercado de forma estável.

O preço fixado pelo mercado é característica indispensável, enquanto que as peculiaridades quantitativas e qualitativas são independentes. Como exemplo de aumento qualitativo dos estoques podemos citar algumas bebidas, como vinhos e whisky, que por causa

⁴ IUDÍCIBUS, Sérgio de. Op. Cit; p. 61 (nota 01).

⁵ IUDÍCIBUS, Sérgio de. Op. Cit; p. 61 (nota 01).

do envelhecimento tornam-se mais saborosos e degustáveis. A valorização desses estoques é em decorrência exclusiva do aumento da qualidade. Um outro exemplo em que os estoques podem ser valorizados, em decorrência apenas da variação do seu valor de mercado, são os metais preciosos e jóias (ouro, etc.).

Quanto à característica de aumento quantitativo, se verifica na agropecuária, como é o caso das florestas, animais, aves, etc... Porém, a valorização desses estoques pode ser tanto em decorrência do seu crescimento natural quanto qualitativamente como é o caso do gado geneticamente melhorado para reprodução.

Portanto, peculiaridades qualitativas e quantitativas, além do preço fixado pelo mercado, são determinantes para se avaliar economicamente os estoques.

O objeto da contabilidade é fornecer informações úteis para seus usuários, sejam externos ou internos. O reconhecimento da receita durante a maturação dos estoques pode ser evidenciado de modo que suas informações sejam revestidas das características qualitativas importantes e necessárias para tomar decisões e decidir as políticas da empresa, principalmente para os usuários internos.

O quadro 01 demonstra a evolução da valorização de bovinos durante o seu desenvolvimento, no período de 12 a 36 meses, e evidencia os fatores que influenciam no reconhecimento da receita pelo valor de mercado, o ganho de peso e a variação do preço.⁶

⁶ Peso dos bovinos: pesquisado na EMBRAPA. Preço da arroba:
<http://lojavitural.comercioeletronico.com.br/arroba/>

Quadro 01 – Avaliação de estoques durante a maturação - Bovinos

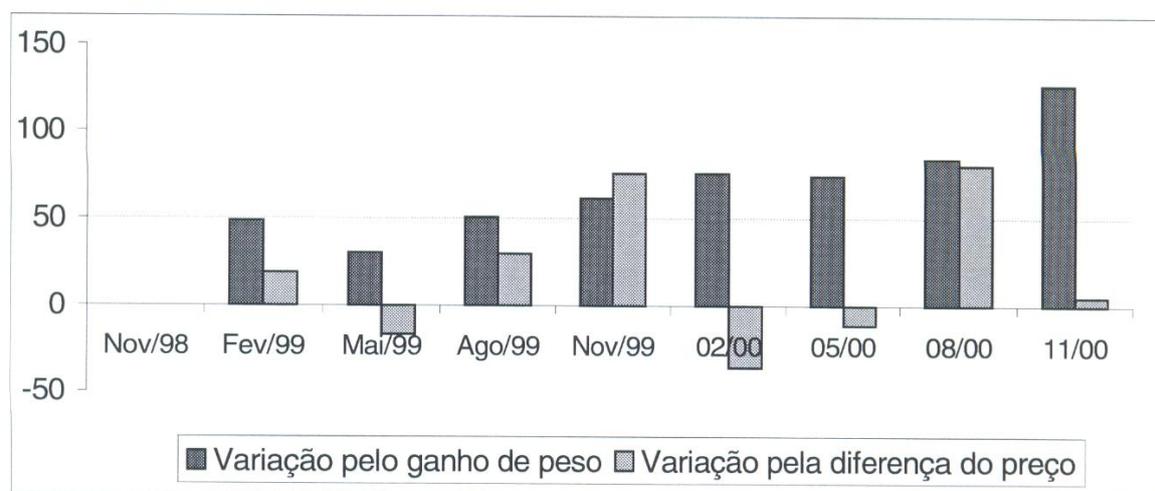
	Bovinos								
	nov/98	fev/99	mai/99	ago/99	nov/99	02/00	05/00	08/00	11/00
	12 m	15 m	18 m	21 m	24 m	27 m	30 m	33 m	36 m
Arroba – Preço	29,47	32,38	30,29	33,61	40,82	37,85	37,03	42,04	42,33
Varição do preço		2,91	(2,09)	3,32	7,21	(2,97)	(0,82)	5,01	0,29
Peso em arrobas (15kg)	6,5	8	9	10,5	12	14	16	18	21
Varição de peso (arroba)		1,5	1	1,5	1,5	2	2	2	3
Valor do novilho -(R\$)	191,56	259,04	272,61	352,905	489,84	529,9	592,48	756,72	888,93
Varição do valor do novilho		67,485	13,57	80,295	136,935	40,06	62,58	164,24	132,21
Varição pelo ganho de peso *		48,57	30,29	50,42	61,23	75,70	74,06	84,08	126,99
Varição pela diferença do preço **		18,92	(16,72)	29,88	75,71	(35,64)	(11,48)	80,16	5,22

Fonte: O autor

* Ganho de peso multiplicado pelo preço de mercado

** Peso inicial multiplicado pelo preço de mercado

Gráfico 01 - Avaliação de estoques durante a maturação - Bovinos



Fonte: O autor

Analisando o quadro e o gráfico acima, podemos evidenciar de forma clara os fatores que compõem a valorização do estoque quando avaliados pelo preço de mercado durante o processo de maturação. O ganho de peso, geralmente, é constante e fator predominante na variação. Porém, a variação do preço de mercado, também, contribui para essa variação.

CONSIDERAÇÕES FINAIS:

Adotando-se o princípio da realização da receita com a confrontação da despesa, pode-se reconhecer a receita durante a maturação dos estoques, em alguns casos especiais, como bens sujeitos a processo de crescimento natural e metais preciosos.

Esses bens, estoques, devem estar revestidos de certas particularidades para que o reconhecimento seja possível. O mercado deve fornecer o preço de forma constante e estável. Além disso, características qualitativas e quantitativas são indispensáveis.

No setor da agropecuária, os estoques, por características da própria natureza, são

avaliados em decorrência do seu crescimento. Como a base de avaliação é pelo valor de mercado, pode ser em decorrência do crescimento ou da variação do preço.

Evidenciar as causas da variação, crescimento ou preço, disponibiliza aos gestores (usuários internos da contabilidade) informações importantes para tomada de decisão.

BIBLIOGRAFIA

HENDRIKSEN, Eldon S; BREDA, Michael F. Van. *Teoria da contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da contabilidade*. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

<http://lojavirtual.comercioeletronico.com.br/arroba/>

<http://embrapa.br>