

EXISTÊNCIAS E CMVMC

ASPECTOS DE NATUREZA CONTABILÍSTICA

- De acordo com o POC podemos resumir da seguinte forma os critérios de valorimetria das existências: considera-se que as existências devem ser valorizadas à data de referência do balanço ao seu custo de aquisição/produção ou ao preço de mercado.
- O custo de aquisição de um bem é a soma do respectivo preço de compra com os gastos suportados directa ou indirectamente para o colocar no seu estado actual e no local de armazém.
- O custo de produção de um bem é a soma dos custos das matérias-primas e outros materiais directos consumidos.



EXISTÊNCIAS E CMVMC

- Relativamente à incorporação dos custos financeiros no custo de produção houve uma alteração em relação ao último POC/77. A última versão estabelecia que a título excepcional os juros e demais encargos dos empréstimos obtidos para financiar a produção poderiam ser incluídos no custo desta, desde que as existências dela resultantes requeiram um tempo significativo para que possam ser vendáveis.
- O actual POC é imperativo ao não admitir a incorporação dos custos financeiros no custo de produção.
- O preço de mercado pode ser visto sobre duas ópticas: a do custo de reposição e a do valor realizável líquido.



EXISTÊNCIAS E CMVMC

- O custo de reposição de um bem é aquele em que a teria de suportar para o substituir nas mesmas condições, qualidade, quantidade e locais de aquisição e utilização.
- O valor realizável líquido de um bem é o seu preço de venda esperado deduzido dos necessários custos de acabamento e venda.
- Quando o preço de mercado é inferior ao custo a diferença será expressa em termos contabilísticos pela provisão para depreciação de existências a qual será reduzida ou anulada quando deixarem de existir os motivos que a originam.
- Se à data de referência do balanço houver Obsolescência, deterioração física, quebra de preços, etc, dever-se-à também utilizar o referirãõ critério do custo ou preço de mercado.



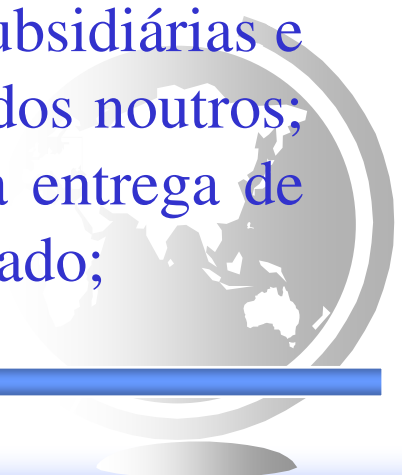
EXISTÊNCIAS E CMVMC

- Apresenta-se de seguida mais alguns critérios de valorimetria das existências: custo padrão; valor realizável líquido; valor líquido deduzido da margem normal de lucro; preço ilíquido de venda deduzido da margem de lucro; método da percentagem de acabamento; quantidades e valores fixos.
- Relativamente aos métodos de custeio das saídas das existências adopta-se os seguintes: custo específico; custo médio ponderado; FIFO; LIFO; custo padrão.
- No que respeita à valorimetria é de referir que a proposta de revisão da Norma de Contabilidade prevê as seguintes situações: atribuição dos custos às existências (tratamento exigido/tratamento eliminado); capitalização de custos financeiros (tratamento exigido/tratamento eliminado).



EXISTÊNCIAS E CMVMC

- Seguidamente veremos como o POC estabelece o próprio conteúdo e movimento das contas de existências: a conta 32 mercadorias respeita aos bens adquiridos pela empresa com destino a venda; a conta 33 - produtos acabados e intermédios inclui os principais bens provenientes da actividade produtiva; a conta 34 - Subprodutos, desperdícios, ..., respeita aos bens de natureza secundária provenientes da actividade produtiva; a conta 35 - produtos e trabalhos em curso diz respeito aos bens que se encontram em fabricação; a conta 36 - matérias-primas subsidiárias e de consumo inclui bens que se destinem a ser incorporados noutros; a conta 37 - adiantamento por conta de compras regista entrega de mercadorias relativas a compras cujo o preço já esteja fixado;



EXISTÊNCIAS E CMVMC

A conta 37 - adiantamento por conta de compras registra entrega de mercadorias relativas a compras cujo o preço já esteja fixado; a conta 38 - regularização de existências serve para o registo de quebras, etc; a conta 39 - provisões para depreciação de existências serve para registrar as diferenças relativas ao custo de aquisição ou de produção resultantes da aplicação dos critérios valorimétricos.



MEDIDAS DE CONTROLO INTERNO

Medidas de Controlo Interno

A entrada nos armazéns das existências provenientes de compras

- As existências devem dar entrada em armazém acompanhadas do respectivo documento (guia de recepção).

Armazenagem, movimentação e saída das existências

- Depois de as existências terem sido conferidas e codificadas há que proceder à respectiva arrumação em locais tanto quanto possível ordenados, referenciados e devidamente protegidos.
- As saídas de existências de armazém deverão ser efectuadas, de preferência, com base em documentos internos, como seja, por exemplo, requisições da produção ao armazém de matérias primas.

MEDIDAS DE CONTROLO INTERNO

- Com base em tais documentos o armazém emitirá uma guia de saída de armazém com os seguintes exemplares: original, para a secção de controlo de «stocks»; duplicado para a contabilidade; triplicado, para a secção requisitante; quadruplicado, para o arquivo do próprio armazém.

O controlo físico das existências

- O controlo físico das existências faz-se através da sua inventariação ou contagem. Esta deve merecer a maior atenção por parte das empresas já que é fundamental para a determinação dos resultados e posterior análise financeira.
- As contagens físicas podem ser anuais ou cíclicas.
- Quando a empresa segue o sistema de inventário periódico ou intermitente, a contagem física só ocorrerá no final do ano.

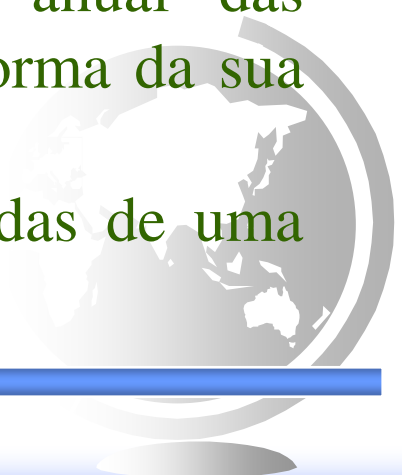


MEDIDAS DE CONTROLO INTERNO

- A existência do sistema de inventário intermitente impossibilita o conhecimento dos resultados ao longo do ano.
- Uma empresa que utilize o critério de inventário permanente não necessitará de efectuar a contagem física das suas existências no final do ano.

Instruções escritas para a realização das contagens físicas das existências

- Sempre que se efectua uma inventariação física anual das existências, deve emitir-se instruções escritas sobre a forma da sua realização.
- As instruções devem ser bastante detalhadas e redigidas de uma forma acessível.



MEDIDAS DE CONTROLO INTERNO

- Alguns aspectos importantes que devem constar nas instruções: datas e locais da contagem; existências a serem inventariadas; procedimentos de pré-inventário (trabalhos que devem ser efectuados antes do inventário como sejam a limpeza dos armazéns, etc.); constituição das equipas de contagem; forma de realização do inventário; anotação das contagens; procedimentos relativos ao «corte» de operações (Há determinados acontecimentos que podem falsear os inventários e assim distorcer os resultados e a situação financeira da empresa. Ex: artigos recebidos dos fornecedores antes da data do inventário, artigos contabilizados à data do inventário, transferências entre secções ou fases da produção, vendas contabilizadas antes da data do inventário, artigos expedidos antes da data do inventário);



MEDIDAS DE CONTROLO INTERNO

Procedimentos pós-inventário (Ex: Conferências das contagens); reunião preparatória para a realização das instruções escritas do inventário.

Controlo contabilístico das existências

- O controle contabilístico das existências faz-se essencialmente através da existência e manutenção do sistema de inventário permanente, o qual permite a qualquer momento saber as quantidades de stocks e o seu custo, bem como o custo das existências vendidas ou consumidas.



OBJECTIVOS DE AUDITORIA

Após ter terminado o trabalho de auditoria nesta área, o auditor deve estar em condições de poder concluir se:

- As quantidades em «stock» representam existências de propriedade da empresa e localizada nos seus armazéns ou em trânsito ou à consignação;
- As listas das existências finais estão compiladas, somadas e resumidas com exactidão e os seus totais estão bem reflectidos nas contas;
- As existências estão valorizadas de acordo com os princípios contabilísticos geralmente aceites e aplicados de uma forma consistente;
- As existências excessivas ou com pouca rotação, defeituosas, etc., estão devidamente provisionadas.



OBJECTIVOS DE AUDITORIA

- As existências finais estão determinadas no que respeita a quantidades, custos unitários, cálculos, etc., em bases consistentes.
- O custo das existências vendidas e consumidas reflectido na demonstração dos resultados é aplicável ao período sob exame.
- Estão adequadamente divulgadas no anexo todas as informações pertinentes.



PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

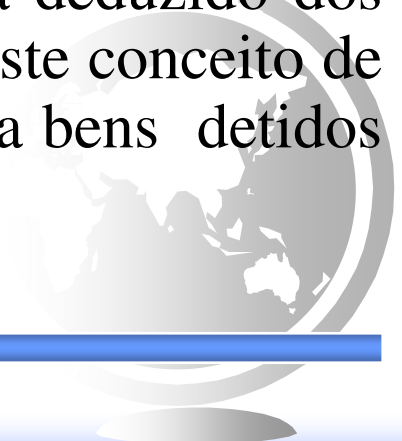
- O custo de reposição de um bem é aquele em que a teria de suportar para o substituir nas mesmas condições, qualidade, quantidade e locais de aquisição e utilização.
- O valor realizável líquido de um bem é o seu preço de venda esperado deduzido dos necessários custos de acabamento e venda.
- Quando o preço de mercado é inferior ao custo a diferença será expressa em termos contabilísticos pela provisão para depreciação de existências a qual será reduzida ou anulada quando deixarem de existir os motivos que a originam.
- Se à data de referência do balanço houver obsolescência, deterioração física, quebra de preços, etc, dever-se-à também utilizar o referido critério do custo ou preço de mercado.



PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

Custo ou mercado, dos dois o mais baixo

- **Preço de Mercado=Custo de Reposição** custo de reposição de um bem corresponde ao que a empresa teria que suportar para o substituir nas mesmas condições, qualidade, quantidade e locais de aquisição e utilização.
- O conceito de preço de mercado aplica-se a bens adquiridos para a produção, nomeadamente, matérias-primas e materiais diversos.
- **Preço de Mercado=Valor realizável Líquido** valor realizável líquido de um bem corresponde ao seu preço de venda deduzido dos necessários custos previsíveis de acabamento e venda. Este conceito de valor de mercado aplica-se, de acordo com a definição, a bens detidos para venda, ou seja, mercadorias e produtos.



PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

Exemplo: Empresa Alfa

- A empresa Alfa comercializa os artigos A, B, C e D relativamente aos quais existe a seguinte informação disponível:

Artigo	Quantidade	Custo de Aquis.	P. Esperado de venda	Custo para vender
A	1000	10,0	14,0	1,5
B	1600	12,0	13,5	2,0
C	4000	8,0	9,6	1,8
D	1200	14,0	18,0	1,5



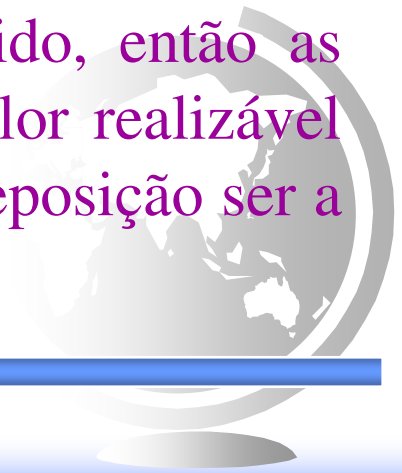
PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

Artigo	Quantidade	Custo de Aquisição		V. Realizável Líq.		V. a Considerar
		Unit	Total	Unit	Total	
A	1.000	10,0	10.000	12,5	12.500	10.000
B	1.600	12,0	19.200	11,5	18.400	18.400
C	4.000	8,0	32.000	7,8	31.200	31.200
D	1.200	14,0	16.800	16,5	19.800	16.800



PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

- O custo das existências é sempre comparável com o valor Realizável Líquido. (IASB)
- O custo original das matérias-primas e de outros materiais destinados a serem usados na produção não deve ser deduzido para o custo de reposição se se espera que os respectivos produtos acabados sejam vendidos pelos ou acima do custo. No entanto sempre que uma redução no preço de tais materiais possa originar uma redução no preço de venda dos produtos acabados, levando a que o custo destes exceda o valor realizável líquido, então as existências dos materiais serão reduzidas para o valor realizável líquido, podendo, nestas circunstâncias, o custo de reposição ser a sua melhor medida.



PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

- A justificação da aceitação do custo de reposição como valor de mercado reside no facto de se entender que uma redução no custo de reposição é prenúncio de uma redução do preço de venda. Nesta perspectiva a regra geral «ao mais baixo do custo ou do mercado» é a de valorizar os bens pelo menor dos valores, não podendo o valor de mercado ser superior ao valor realizável líquido (limite superior) nem inferior ao valor realizável líquido deduzido da margem normal de lucro (limite inferior).

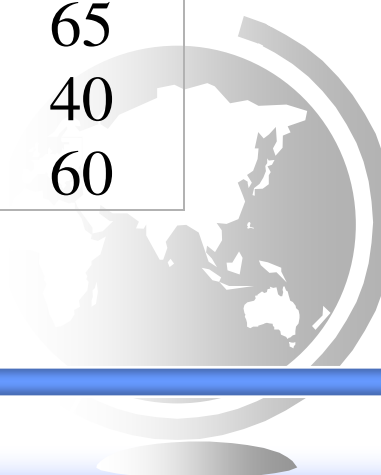


PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

Exemplo: Empresa Alfa 1

- A empresa Alfa comercializa os artigos A, B, C, D e E relativamente aos quais existe a seguinte informação disponível:

Produto	Custo original	Custo de reposição	P. esperado de venda	Custo para vender	Mg (10%)
A	440	442	500	5	50
B	270	265	300	12	30
C	630	630	650	26	65
D	350	340	400	16	40
E	600	580	600	24	60



PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

- O valor de mercado e a valorização das existências são os que se apresentam no mapa seguinte:

Produto	Custo original	Custo de reposição	V.R.L .	V.R.L. menos Mg	V.M. a seleccionar	Valori zação das Exist.
A	440	442	495	<u>445</u>	445	440
B	270	<u>265</u>	288	258	265	265
C	630	630	<u>624</u>	559	624	624
D	350	340	384	<u>344</u>	344	344
E	600	580	<u>576</u>	516	576	576

PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

- Como se pode constatar o valor de mercado seleccionado é sempre um valor intermédio dos três apresentados. Estamos perante um procedimento diferente do preconizado pelo IASC que compara o custo com o V.R.L. e também pelo POC, em que o custo é comparado com o V.R.L. ou com o custo de reposição, conforme o tipo de existências.
- Sempre que o custo de mercado se afigure inferior ao custo deve-se-à criar a respectiva provisão.



PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

Exemplo sobre o Custo médio ponderado

- A empresa Beta comercializa o produto A, cujo movimento no mês de Dezembro de 19X0 foi o seguinte:

Existência inicial:

1/12: 500 unidades a 90 ----- 45 000

Entradas em armazém resultantes de compras:

10/12: 300 unidades a 94 ----- 28 000

20/12: 500 unidades a 94,9 ----- 47 450

Saídas de armazém resultantes de vendas:

15/12: 450 unidades

30/12: 420 unidades

(Cont.)



PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

Entradas em armazém resultantes de devoluções de clientes

23/12: 150 unidades vendidas em 15/12

Saídas de armazém resultantes de ofertas

27/12: 50 unidades

- Sabendo que todas as unidades foram vendidas a 150:
 - Elaborar a ficha de inventário do produto A adoptando o custo médio ponderado.
 - Determinar a margem bruta gerada nas vendas.



PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

Custo médio ponderado

Data	Doc. nº	Descrição	Entradas		
			q	c.u	c.t.
2/12		Transp			
10/12	101	G. Entrad.	300	94.0	28.200
15/12	1300	G. Saída			
20/12	102	G. Entrad.	500	94.9	47.450
23/12	103	G. E. (dev)	150	91.5	13.725
27/12	103	G. S. (Ofert)			
30/12	1302	G. Saída			

(Cont)



PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

Data	Saídas			Existências		
	q	c.u.	c.t.	q	c.u.	c.t.
2/12				500	90.0	45.000
10/12				800	91.5	73.200
15/12	450	91.5	41.175	350	91.5	32.025
20/12				850	93.5	79.475
23/12				1000	93.2	93.200
27/12	50	93.2	4660	950	93.2	88.540
30/12	420	93.2	39.144	530	93.2	49.396

PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

- A margem bruta proporcionada pelo produto A é o seguinte:

Vendas	180.000 (Nota 1)
Custo das vendas	<u>(66 594)(Nota 2)</u>
Margem bruta	41.406
Ofertas a clientes	<u>(4.660)</u>
	36.746

Nota 1: $150 (450+420-150)=108.000$

Nota 2: $41.175+39.144-13.725=66.594$



PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

- O custo médio ponderado admite outras variantes, como seja mensurar todas as saídas do mês ao mesmo custo médio sendo este determinado:

- a) com base na existência do início do mês e nas compras já efectuadas no mês; ou

- b) com base na existência do início do ano e todas as compras já efectuadas nesse ano.

- Voltando ao exemplo apresentado teríamos relativamente à hipótese a):

$$\text{C.M} = \frac{\text{Custo total da exist. no início do mês} + \text{Custo das compras do mês}}{\text{Quant. existentes do início do mês} + \text{Quant. compradas no mês}}$$

$$\text{C.M} = \frac{45.000 + 75.650}{500 + 800} = 92.808$$



PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

Valor do stock em 31/12:

$$530 \times 92.808 = 49.188$$

Custo das existências vendidas:

$$720 \times 92.808 = 66.822$$



PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

A empresa **Beta** tem normalmente em armazém 200 itens e o valor total médio das suas existências é de 200.000 cts.

Vamos pois fazer uma análise ABC da importância relativa das suas existências. Chega-se então aos seguintes resultado:

Grupo	Quantidade		Valor	
	N.º	%	N.º	%
A	30	15	100.000	50
B	70	35	70.000	35
C	<u>100</u>	<u>50</u>	<u>30.000</u>	<u>15</u>
	<u>200</u>	<u>100</u>	<u>200.000</u>	<u>100</u>

PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

- Perante esta situação a Empresa pode pretender controlar mais fortemente os itens do grupo A do que os do grupo B ou C, o que aliás será perfeitamente lógico.
- Às mercadorias do grupo A dever-se-á, pois, dar mais atenção na medida em que estas representam mais de 50% do valor total.
- Então poder-se-á estipular no seu programa de contagens físicas que os itens dos grupos A, B e C serão contados, respectivamente, quatro, duas e uma vezes por ano nas datas consideradas mais favoráveis e, de seguida, comparar os resultados das contagens com as quantidades constantes do registo de inventário permanente.



PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

- Outra hipótese seria, contudo, não atender ao valor dos itens inseridos em cada grupo e ser determinado que, em cada um dos meses de Fevereiro a Novembro fossem contados 20 itens, seleccionados de forma aleatória, retirando ao respectivo universo os que forem sorteados para a contagem.
- As contagens físicas têm as seguintes vantagens:
 - Não necessidade de efectuar uma contagem total com referência à data de fim de ano;
 - Não necessidade de parar a produção ou a actividade
 - Repartição de um trabalho, muitas as vezes moroso e delicado, ao longo dos vários meses do ano.

