

IAS 2**Estoques**

Em abril de 2001, o Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade (Conselho) adotou a *IAS 2 – Estoques*, que foi originalmente emitida pelo Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade em dezembro de 2003. A *IAS 2 – Estoques* substituiu a *IAS 2 – Avaliação e Apresentação de Estoques no Contexto do Sistema de Custo Histórico* (emitida em outubro de 1975).

Em dezembro de 2003, o Conselho emitiu a *IAS 2* revisada, como parte de sua agenda inicial de projetos técnicos. A *IAS 2* revisada também incorporou a orientação contida em uma Interpretação relacionada (*SIC-1 – Consistência – Diferentes Métodos de Custo para Estoques*).

Outras Normas introduziram pequenas alterações decorrentes à *IAS 2*. Elas incluem a *IFRS 13 – Mensuração do Valor Justo* (emitida em maio de 2011), a *IFRS 9 – Instrumentos Financeiros (Hedge Accounting)* e alterações à *IFRS 9*, à *IFRS 7* e à *IAS 39* (emitida em novembro de 2013), a *IFRS 15 – Receita de Contratos com Clientes* (emitida em maio de 2014), a *IFRS 9 – Instrumentos Financeiros* (emitida em julho de 2014) e a *IFRS 16 – Arrendamentos* (emitida em janeiro de 2016).

CONTEÚDO*do parágrafo***NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE IAS 2
ESTOQUES**

OBJETIVO	1
ALCANCE	2
DEFINIÇÕES	6
MENSURAÇÃO DE ESTOQUES	9
Custo de estoques	10
Fórmulas de custo	23
Valor líquido realizável	28
RECONHECIMENTO COMO UMA DESPESA	34
DIVULGAÇÃO	36
DATA DE VIGÊNCIA	40
REVOGAÇÃO DE OUTROS PRONUNCIAMENTOS	41
APÊNDICE	
Alterações a outros pronunciamentos	
APROVAÇÃO PELO CONSELHO DA IAS 2 EMITIDA EM DEZEMBRO DE 2003	

PARA A BASE PARA CONCLUSÕES, CONSULTE A PARTE C DESTA EDIÇÃO

BASE PARA CONCLUSÕES

A Norma Internacional de Contabilidade *IAS 2 – Estoques (IAS 2)* é definida nos parágrafos 1–42 e no Apêndice. Todos os parágrafos têm igual importância, mas mantêm o formato da Norma do IASC quando adotada pelo IASB. A *IAS 2* deve ser lida no contexto de seu objetivo e da Base para Conclusões, do *Prefácio às Normas IFRS* e da *Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro*. A *IAS 8 – Políticas Contábeis, Mudanças nas Estimativas Contábeis e Erros* fornece uma base para seleção e aplicação das políticas contábeis na ausência de orientação explícita.

Norma Internacional de Contabilidade IAS 2

Estoques

Objetivo

- 1 O objetivo desta Norma é prescrever o tratamento contábil para estoques. Uma questão fundamental na contabilização de estoques é o valor de custo a ser reconhecido como um ativo e transportado para exercício futuro, até que as receitas relacionadas sejam reconhecidas. Esta Norma fornece uma orientação sobre a determinação de custo e seu reconhecimento subsequente como uma despesa, incluindo qualquer redução ao valor líquido realizável. Ela também fornece uma orientação sobre os métodos de custo que são usados para atribuir custos aos estoques.

Alcance

- 2 **Esta Norma se aplica a todos os estoques, exceto:**
- (a) [excluído]
 - (b) **instrumentos financeiros** (*vide IAS 32 – Instrumentos Financeiros: Apresentação e IFRS 9 – Instrumentos Financeiros*); e
 - (c) **ativos biológicos relacionados à atividade agrícola e produtos agrícolas no momento da colheita** (*vide IAS 41 – Agricultura*).
- 3 **Esta Norma não se aplica à mensuração de estoques mantidos por:**
- (a) **produtores de produtos agrícolas e florestais, produtos agrícolas pós-colheita e minerais e produtos minerais, na medida em que são mensurados ao valor líquido realizável, de acordo com as melhores práticas estabelecidas nesses setores. Quando os estoques são mensurados ao valor líquido realizável, as mudanças nesse valor são reconhecidas em lucro ou prejuízo no período da mudança;**
 - (b) **negociadores-corretores de commodity que mensuram seus estoques ao valor justo menos custos para vender. Quando os estoques são mensurados ao valor justo menos custos para vender, as mudanças no valor justo menos custos para vender são reconhecidas em lucro ou prejuízo no período da mudança.**
- 4 Os estoques referidos no parágrafo 3(a) são mensurados ao valor líquido realizável em determinados estágios de produção. Isso ocorre, por exemplo, quando as safras agrícolas foram colhidas ou os minérios foram extraídos e a venda está assegurada, de acordo com um contrato a termo ou uma garantia do governo, ou quando existe um mercado ativo ou existe um risco insignificante de impossibilidade de venda. Esses estoques são excluídos somente dos requisitos de mensuração desta Norma.
- 5 Negociadores-corretores são aqueles que compram ou vendem *commodities* para terceiros ou por sua própria conta. Os estoques referidos no parágrafo 3(b) são principalmente adquiridos com a finalidade de venda em um futuro próximo e geração de lucro a partir de flutuações no preço ou margem dos negociadores-corretores. Quando esses estoques são mensurados ao valor justo menos custos para vender, eles são excluídos somente das exigências de mensuração desta Norma.

Definições

- 6 Os seguintes termos são usados nesta Norma com os significados especificados:
- Estoques são ativos:**
- (a) **mantidos para venda no curso normal dos negócios;**
 - (b) **em processo de produção para tal venda; ou**
 - (c) **na forma de materiais ou suprimentos a serem consumidos no processo de produção ou na prestação de serviços.**
- O valor líquido realizável é o preço de venda estimado no curso normal dos negócios, menos os custos estimados de conclusão e os custos estimados necessários para efetuar a venda.**

Valor justo é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação ordenada entre participantes do mercado na data de mensuração. (Vide IFRS 13 – Mensuração do Valor Justo.)

- 7 O valor líquido realizável refere-se ao valor líquido que uma entidade espera realizar na venda de estoque no curso normal dos negócios. O valor justo reflete o preço pelo qual uma transação ordenada para a venda do mesmo estoque no mercado principal (ou mais vantajoso) para esse estoque ocorreria entre participantes do mercado na data de mensuração. O primeiro é um valor específico de uma entidade; o último, não. O valor líquido realizável para estoques pode não ser igual ao valor justo menos custos para vender.
- 8 Estoques compreendem bens adquiridos e mantidos para revenda, incluindo, a título de exemplo, mercadorias compradas por um varejista e mantidas para revenda, ou terrenos e outras propriedades mantidas para revenda. Estoques compreendem também produtos acabados produzidos, ou produtos em elaboração sendo produzidos pela entidade e incluem materiais e suprimentos que estejam aguardando o uso no processo de produção. Custos incorridos para cumprir um contrato com um cliente que não originam estoques (ou ativos dentro do alcance de outra Norma) são contabilizados de acordo com a IFRS 15 – Receita de Contratos com Clientes.

Mensuração de estoques

- 9 Os estoques devem ser mensurados pelo menor valor entre o custo e o valor líquido realizável.

Custo de estoques

- 10 O custo de estoques compreenderá todos os custos de compra, custos de transformação e outros custos incorridos para trazer os estoques à sua condição e localização atuais.

Custos de compra

- 11 Os custos de compra de estoques compreendem o preço de compra, tarifas de importação e outros impostos (exceto os que possam ser posteriormente recuperáveis à entidade, pelo fisco) e custos de transporte, movimentação e outros diretamente atribuíveis à aquisição de produtos acabados, materiais e serviços. Descontos comerciais, rebates e outros itens similares são deduzidos na determinação dos custos de compra.

Custos de transformação

- 12 Os custos de transformação de estoques incluem custos diretamente relacionados às unidades de produção, tais como mão de obra direta. Também incluem uma alocação sistemática de gastos gerais de produção fixos e variáveis, incorridos na transformação de materiais. Gastos gerais fixos de produção são os custos indiretos de produção que permanecem relativamente constantes, independentemente do volume de produção, tais como depreciação e manutenção de edifícios, equipamentos e ativos de direito de uso da fábrica utilizados no processo de produção e o custo de gestão e administração da fábrica. Gastos gerais variáveis de produção são os custos indiretos de produção que variam diretamente, ou quase diretamente, com o volume de produção, tais como materiais indiretos e mão de obra indireta.
- 13 A alocação de gastos gerais fixos de produção aos custos de transformação é baseada na capacidade normal das instalações de produção. Capacidade normal é a produção que se espera seja atingida em média ao longo de uma série de períodos ou estações, sob circunstâncias normais, levando-se em conta a perda de capacidade resultante de manutenção planejada. O nível real de produção pode ser usado se ele se aproximar da capacidade normal. O valor de gastos gerais fixos, alocado a cada unidade de produção, não aumenta em consequência de baixa produção ou fábrica ociosa. Os gastos gerais não alocados são reconhecidos como despesa no período em que são incorridos. Em períodos anormais de alta produção, o valor de gastos gerais fixos alocado a cada unidade de produção diminui de modo que os estoques não são mensurados acima do custo. Os gastos gerais variáveis de produção são alocados a cada unidade de produção com base no uso real das instalações industriais.
- 14 Um processo de produção pode resultar em mais de um produto sendo produzido simultaneamente. Esse é o caso, por exemplo, quando produtos em comum são produzidos ou quando existe um produto principal e um subproduto. Quando os custos de transformação de cada produto não são separadamente identificáveis, eles são alocados entre os produtos de modo racional e consistente. A alocação pode ser baseada, por exemplo, no valor relativo de vendas de cada produto no estágio do

processo de produção em que o produto torna-se separadamente identificável ou na conclusão da produção. A maioria dos subprodutos, por sua natureza, é imaterial. Se esse for o caso, eles são frequentemente mensurados ao valor líquido realizável e esse valor é deduzido do custo do produto principal. Como resultado, o valor contábil do produto principal não é significativamente diferente de seu custo.

Outros custos

- 15 Outros custos são incluídos no custo de estoques somente na medida em que são incorridos para trazer os estoques à sua condição e localização atuais. Por exemplo, pode ser apropriado incluir gastos gerais não relacionados à produção ou os custos de desenhos de produtos para clientes específicos no custo de estoques.
- 16 Exemplos de custos excluídos do custo de estoques e reconhecidos como despesas no período em que são incorridos:
- (a) valores anormais de desperdícios de materiais, mão de obra ou outros custos de produção;
 - (b) custos de armazenagem, exceto os custos que são necessários no processo de produção antes de um outro estágio de produção;
 - (c) gastos gerais administrativos que não contribuem para trazer os estoques à sua condição e localização atuais; e
 - (d) despesas de venda.
- 17 A IAS 23 – *Custos de Empréstimos* identifica as circunstâncias limitadas em que os custos de empréstimos são incluídos no custo de estoques.
- 18 Uma entidade pode adquirir estoques com prazos de liquidação futura. Quando o acordo contém efetivamente um elemento financeiro, esse elemento, por exemplo, uma diferença entre o preço de compra para prazos de crédito normais e o valor pago, é reconhecido como uma despesa de juros ao longo do período do financiamento.
- 19 [Excluído]

Custo de produtos agrícolas colhidos de ativos biológicos

- 20 De acordo com a IAS 41 – *Agricultura*, estoques que compreendem produtos agrícolas colhidos por uma entidade de seus ativos biológicos são mensurados no reconhecimento inicial pelo seu valor justo, menos os custos para vender no momento da colheita. Esse é o custo dos estoques naquela data para aplicação desta Norma.

Técnicas para a mensuração de custo

- 21 As técnicas para a mensuração do custo de estoques, tais como o método do custo-padrão ou o método de varejo, podem ser usadas para fins de conveniência se os resultados se aproximarem do custo. O custo-padrão leva em consideração os níveis normais de materiais e suprimentos, mão-de-obra, eficiência e utilização da capacidade. Ele é regularmente revisto e, se necessário, reajustado à luz das condições atuais.
- 22 O método de varejo é frequentemente utilizado no setor varejista para mensurar estoques de um grande número de itens, que mudam com rapidez, com margens similares, para os quais é impraticável utilizar outros métodos de custo. O custo do estoque é determinado reduzindo-se o valor das vendas do estoque pela margem bruta percentual apropriada. O percentual utilizado leva em consideração o estoque que teve seu preço reduzido abaixo de seu preço de venda original. Frequentemente, utiliza-se um percentual médio para cada departamento de varejo.

Fórmulas de custo

- 23 **O custo de estoques de itens que não sejam normalmente intercambiáveis e bens ou serviços produzidos e separados para projetos específicos deverá ser atribuído utilizando-se identificação específica de seus custos individuais.**
- 24 Identificação específica de custo significa que os custos específicos são atribuídos a itens identificados de estoque. Esse é o tratamento apropriado para itens que são separados para um projeto específico, independentemente de terem sido comprados ou produzidos. Contudo, a identificação específica de custos é inadequada quando existe um grande número de itens de estoque

que são geralmente intercambiáveis. Nessas circunstâncias, o método de selecionar os itens que continuam em estoques poderia ser utilizado para obter efeitos predeterminados sobre lucro ou prejuízo.

- 25 **O custo de estoques, exceto aqueles tratados no parágrafo 23, será atribuído utilizando-se o critério “Primeiro a Entrar, Primeiro a Sair” (PEPS) ou o critério do custo médio ponderado. Uma entidade utilizará o mesmo critério de custo para todos os estoques que tenham uso e natureza similares para a entidade. Para estoques com uso ou natureza diferentes, pode-se justificar diferentes critérios de custo.**
- 26 Por exemplo, os estoques utilizados em um segmento operacional podem ter um uso para a entidade diferente do mesmo tipo de estoques utilizados em um outro segmento operacional. Entretanto, uma diferença na localização geográfica dos estoques (ou nas respectivas normas fiscais), por si só, não é suficiente para justificar o uso de diferentes critérios de custo.
- 27 O critério PEPS pressupõe que os itens de estoque que foram adquiridos ou produzidos primeiro são vendidos em primeiro lugar e, conseqüentemente, os itens que permanecerem em estoque no final do período são os que foram comprados ou produzidos mais recentemente. Pelo critério do custo médio ponderado, o custo de cada item é determinado a partir da média ponderada do custo de itens similares no início de um período e do custo de itens similares adquiridos ou produzidos durante o período. A média pode ser calculada periodicamente ou conforme cada remessa adicional seja recebida, dependendo das circunstâncias da entidade.

Valor líquido realizável

- 28 O custo de estoques pode não ser recuperável se esses estoques estiverem danificados, se tornarem-se total ou parcialmente obsoletos ou se os seus preços de venda tiverem diminuído. O custo de estoques também pode não ser recuperável se os custos estimados de acabamento ou os custos estimados a serem incorridos para efetuar a venda tiverem aumentado. A prática de reduzir o valor dos estoques ao valor líquido realizável é consistente com o ponto de vista de que os ativos não devem ser reconhecidos por valores superiores àqueles que se espera que sejam realizados com a sua venda ou uso.
- 29 Os estoques geralmente têm seu valor reduzido ao valor líquido realizável item por item. Em alguns casos, contudo, pode ser apropriado agrupar itens similares ou relacionados. Esse pode ser o caso de itens de estoque relativos à mesma linha de produtos que tenham usos finais ou finalidades similares, sejam produzidos e comercializados na mesma área geográfica, e não possam ser avaliados de forma prática separadamente de outros itens nessa linha de produtos. Não é apropriado reduzir o valor de estoques com base em uma classificação de estoque, por exemplo, produtos acabados, ou todos os estoques em um segmento operacional específico.
- 30 As estimativas de valor líquido realizável são baseadas na evidência mais confiável disponível no momento em que as estimativas são feitas, o valor dos estoques que se espera que seja realizado. Essas estimativas levam em consideração flutuações de preço ou custo diretamente relacionados a eventos que ocorram após o final do período na medida em que esses eventos confirmem as condições existentes no final do período.
- 31 As estimativas de valor líquido realizável também levam em consideração a finalidade para a qual o estoque é mantido. Por exemplo, o valor líquido realizável da quantidade de estoque mantido para satisfazer contratos firmes de vendas ou prestação de serviços é baseado no preço do contrato. Se os contratos de vendas contemplam quantidades inferiores às quantidades de estoque possuídas, o valor líquido realizável do excedente é baseado nos preços gerais de venda. As provisões podem resultar de contratos firmes de vendas superiores às quantidades de estoque mantidas ou de contratos firmes de compra. Essas provisões são consideradas na IAS 37 – *Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes*.
- 32 Os materiais e outros suprimentos mantidos para uso na produção de estoques não têm seu valor reduzido abaixo do custo se espera-se que os produtos acabados aos quais eles serão incorporados sejam vendidos pelo seu custo ou acima dele. Entretanto, quando um declínio no preço de materiais indicar que o custo dos produtos acabados supera o valor líquido realizável, os materiais têm seu valor reduzido ao valor líquido realizável. Nesses casos, o custo de reposição dos materiais pode ser a melhor medida disponível de seu valor líquido realizável.
- 33 É feita uma nova avaliação do valor líquido realizável em cada período subsequente. Se as circunstâncias que anteriormente causaram a redução dos estoques abaixo do custo não mais existirem ou quando houver uma clara evidência de um aumento no valor líquido realizável, devido a mudanças nas circunstâncias econômicas, o valor da redução de custo será revertido (ou seja, a

reversão é limitada ao valor da redução original), de modo que o novo valor contábil é o menor valor entre o custo e o valor líquido realizável revisto. Isso ocorre, por exemplo, quando um item de estoque que é reconhecido ao valor líquido realizável, porque o seu preço de venda diminuiu, ainda estiver disponível em um período subsequente e seu preço de venda tiver aumentado.

Reconhecimento como uma despesa

- 34 **Quando os estoques forem vendidos, o valor contábil desses estoques será reconhecido como uma despesa no período em que a receita correspondente for reconhecida. O valor de qualquer redução de estoques ao valor líquido realizável e todas as perdas de estoques serão reconhecidos como despesa no período em que ocorrer a redução ou a perda. O valor de qualquer reversão de redução de estoques, resultante de um aumento no valor líquido realizável, será reconhecido como uma redução no valor de estoques reconhecido como despesa, no período em que ocorrer a reversão.**
- 35 Alguns estoques podem ser alocados a outras contas do ativo, por exemplo, estoque utilizado como componente de imobilizado de construção própria. Os estoques alocados a um outro ativo são, dessa forma, reconhecidos como despesa durante a vida útil desse ativo.

Divulgação

- 36 **As demonstrações financeiras divulgarão:**
- (a) **as políticas contábeis adotadas na mensuração de estoques, incluindo o método de custo utilizado;**
 - (b) **o valor contábil total de estoques e o valor contábil em classificações apropriadas para a entidade;**
 - (c) **o valor contábil de estoques, reconhecido ao valor justo menos custos para vender;**
 - (d) **o valor de estoques reconhecido como despesa durante o período;**
 - (e) **o valor de qualquer redução de estoques reconhecida como despesa no período, de acordo com o parágrafo 34;**
 - (f) **o valor de qualquer reversão de redução reconhecida como redução no valor de estoques reconhecida como despesa no período, de acordo com o parágrafo 34;**
 - (g) **as circunstâncias ou eventos que levaram à reversão de uma redução de estoques, de acordo com o parágrafo 34; e**
 - (h) **o valor contábil de estoques dados como garantia para passivos.**
- 37 A informação sobre os valores contábeis mantidos em diferentes classificações de estoques e a extensão das mudanças nesses ativos é útil aos usuários de demonstrações financeiras. As classificações comuns de estoques são mercadorias, suprimentos de produção, materiais, produtos em elaboração e produtos acabados.
- 38 O valor de estoques reconhecido como despesa durante o período, que frequentemente é referido como custo de vendas, consiste dos custos anteriormente incluídos na mensuração de estoque que tem sido vendido atualmente e gastos gerais de produção não alocados e valores anormais de custos de produção de estoques. As circunstâncias da entidade também podem justificar a inclusão de outros valores, tais como custos de distribuição.
- 39 Algumas entidades adotam um formato para lucro ou prejuízo (a demonstração do resultado) que resulta em valores que estão sendo divulgados que não são o custo de estoques reconhecido como despesa durante o período. De acordo com esse formato, a entidade apresenta uma análise de despesas utilizando uma classificação baseada na natureza das despesas. Nesse caso, a entidade divulga os custos reconhecidos como despesa para matérias-primas e materiais de consumo, custos de mão-de-obra e outros custos, juntamente com o valor da diferença líquida entre estoques iniciais e finais do período.

Data de vigência

- 40 Uma entidade aplicará esta Norma para períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2005. A aplicação antecipada é encorajada. Se uma entidade aplicar esta Norma para um período iniciado antes de 1º de janeiro de 2005, ela divulgará esse fato.
- 40A [Excluído]
- 40B [Excluído]
- 40C A *IFRS* 13, emitida em maio de 2011, alterou a definição de valor justo do parágrafo 6 e alterou o parágrafo 7. Uma entidade aplicará essas alterações quando aplicar a *IFRS* 13.
- 40D [Excluído]
- 40E A *IFRS* 15 – *Receita de Contratos com Clientes*, emitida em maio de 2014, alterou os parágrafos 2, 8, 29 e 37 e excluiu o parágrafo 19. Uma entidade aplicará essas alterações quando aplicar a *IFRS* 15.
- 40F A *IFRS* 9, conforme alterada em julho de 2014, alterou o parágrafo 2 e excluiu os parágrafos 40A, 40B e 40D. Uma entidade aplicará essas alterações quando aplicar a *IFRS* 9.
- 40G A *IFRS* 16 – *Arrendamentos*, emitida em janeiro de 2016, alterou o parágrafo 12. Uma entidade aplicará essas alterações quando aplicar a *IFRS* 16.

Revogação de outros pronunciamentos

- 41 Esta Norma substitui a *IAS* 2 – *Estoques* (revisada em 1993).
- 42 Esta Norma substitui a *SIC*-1 – *Consistência – Diferentes Métodos de Custo para Estoques*.

Apêndice

Alterações a outros pronunciamentos

As alterações neste apêndice serão aplicadas para períodos anuais iniciados em ou após 1º de janeiro de 2005. Se uma entidade aplicar essa Norma para um período anterior, estas alterações serão aplicadas para esse período anterior.

* * * * *

As alterações contidas neste apêndice, quando esta Norma foi revisada em 2003, foram incorporadas aos respectivos pronunciamentos publicados nesta edição.

Aprovação pelo Conselho da IAS 2 emitida em dezembro de 2003

A Norma Internacional de Contabilidade IAS 2 – *Estoques* (tal como revisada em 2003) foi aprovada para emissão pelos catorze membros do Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade (IASB).

Sir David Tweedie

Presidente

Thomas E Jones

Vice-Presidente

Mary E Barth

Hans-Georg Bruns

Anthony T Cope

Robert P Garnett

Gilbert Gélard

James J Leisenring

Warren J McGregor

Patricia L O'Malley

Harry K Schmid

John T Smith

Geoffrey Whittington

Tatsumi Yamada

