



## NOTA TÉCNICA DE PROCEDIMENTO CONTÁBIL Nº 005/2021

Florianópolis, 27 de outubro de 2021.

**Referência:** Estoques – Ativo Circulante – reconhecimento, mensuração, evidenciação.

### INTRODUÇÃO

- 1 A presente Nota Técnica de Procedimento Contábil (NTPC) tem como objetivo orientar as Unidades Gestoras (UGs) dos órgãos e entidades da Administração Pública Estadual quanto aos procedimentos contábeis relacionados ao subgrupo Estoques do Ativo Circulante.
- 2 Na aplicação desta Nota Técnica, sob o aspecto patrimonial, deve-se observar o que dispõem as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP) editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), especificamente a NBC TSP 04 – Estoques e NBC TSP – EC – Estrutura Conceitual.
- 3 Serve de base para a contabilização e a evidenciação dos estoques o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) – Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP), que se encontra na 8ª edição, válida a partir do exercício de 2019.
- 4 No Estado de Santa Catarina a matéria é regulamentada pelo Decreto Estadual nº 1.479, de 21 de setembro de 2021, que institui a Política de Modernização da Gestão Patrimonial aplicável à administração direta, autárquica e fundacional do Poder Executivo do Estado, inclusive seus fundos, e, no que couber, às empresas estatais dependentes.
- 5 Esta Nota Técnica aplica-se a todos os estoques, exceto:
  - a) produção em andamento proveniente de contratos de construção, incluindo contratos de serviços diretamente relacionados;
  - b) instrumentos financeiros;
  - c) ativos biológicos relacionados com a atividade agrícola e com o produto agrícola no ponto da colheita;
  - d) serviços em andamento proporcionados sem custos ou por valor irrisório diretamente cobrado do beneficiário;



- e) estoques mantidos por produtores de produtos agrícolas e florestais, produtos agrícolas após o ponto da colheita, minerais e produtos minerais, na medida em que eles sejam mensurados pelo valor realizável líquido; e
  - f) estoques mantidos por operadores de commodities que mensurem seus estoques pelo valor justo deduzido dos custos de venda.
- 6 Esses itens foram excluídos por envolverem questões específicas do setor público que exigem considerações adicionais. Portanto, devem observar os critérios gerais de ativo da NBC TSP – Estrutura Conceitual na aplicabilidade das definições e do reconhecimento, da mensuração e da evidenciação.

### **CONCEITO E CLASSIFICAÇÃO**

- 7 **Ativo circulante:** os itens do ativo são classificados como circulante quando atenderem a um dos seguintes critérios:
- a) estiverem disponíveis para realização imediata; ou
  - b) tiverem a expectativa de realização até doze meses após a data das demonstrações contábeis.
- 8 **Estoques** são ativos:
- a) na forma de materiais ou suprimentos a serem consumidos no processo de produção;
  - b) na forma de materiais ou suprimentos a serem consumidos ou distribuídos na prestação de serviços;
  - c) mantidos para venda ou distribuição no curso normal das operações; ou
  - d) em processo de produção para venda ou distribuição.
- 9 A NBC TSP 04 destaca que, em muitas entidades do setor público, os estoques estão relacionados com a prestação de serviços e não com as mercadorias compradas e mantidas para revenda ou com os bens produzidos para venda.
- 10 Nesta Nota Técnica serão utilizadas as seguintes definições:
- 10.1 Custo histórico: corresponde à quantia fornecida para se adquirir ou desenvolver um ativo, o qual corresponde ao caixa ou equivalentes de caixa ou ao valor de outra quantia fornecida à época de sua aquisição ou desenvolvimento.



10.2 Custo corrente de reposição: é o custo que a entidade incorreria para adquirir o mesmo ativo na data da demonstração contábil.

10.3 Valor realizável líquido: é o preço estimado de venda no curso normal das operações, menos os custos estimados para a conclusão e os custos estimados de venda, troca ou distribuição. É específico para a entidade, portanto, o valor realizável líquido pode não ser equivalente ao valor justo deduzido dos gastos necessários para vender.

10.4 Valor justo: é o valor pelo qual o mesmo estoque pode ser trocado entre compradores e vendedores bem informados e dispostos a isso, não sendo específico para a entidade.

**11** Os estoques no setor público podem incluir:

- a) munição;
- b) material de consumo;
- c) material de manutenção e expediente;
- d) peças de reposição para instalações industriais e equipamentos, exceto aquelas classificadas como ativos imobilizados;
- e) estoques estratégicos;
- f) estoques de moeda não emitida;
- g) materiais de serviço postal mantidos para venda (por exemplo, selos);
- h) serviços em andamento, incluindo: materiais educacionais (didáticos) ou para treinamento e serviços a clientes (por exemplo, serviços de consultoria e informática), que são vendidos a preços de mercado em transação sem favorecimento; e
- i) terrenos e propriedades para venda.

**12** As classificações contábeis mais comuns são: almoxarifado, mercadorias para revenda, produtos e serviços acabados e matérias-primas. Eventualmente, também podem ter trabalhos em andamento classificáveis como estoques de produtos ou serviços em elaboração.

a) **Mercadorias para revenda:** compreende todos os produtos adquiridos de terceiros para revenda, que não sofreram nenhum processo de transformação na entidade. São mensurados pelo custo de aquisição ou pelo valor realizável líquido, dos dois o menor.



b) **Produtos e serviços em elaboração e acabados:** os estoques em elaboração compreendem aqueles que estão em processo de construção/elaboração e serão transferidos para produtos acabados quando finalizado este processo. A conta contábil Produtos e Serviços em elaboração é debitada pela transferência de matéria-prima e creditada pela transferência para a conta Produtos Acabados. Para a mensuração destes estoques utiliza-se o critério de custo por absorção, incorporando o valor da matéria-prima e da mão de obra direta aplicada na produção, assim como os custos indiretos identificáveis.

c) **Matérias-primas:** são estoques destinados ao uso na produção de outros materiais de qualquer natureza. Esse item é mais comum em entidades industriais, ou em alguns casos, em prestadoras de serviços da administração indireta, como autarquias, empresas públicas e sociedades de economia mista. Esses estoques são mensurados pelo valor de aquisição ou pelo valor realizável líquido, dos dois o menor.

As empresas que não gozam de imunidade tributária (empresas públicas e sociedades de economia mista), devem deduzir do custo de aquisição das matérias-primas o valor correspondente aos impostos recuperáveis (não-cumulativos), como, por exemplo, o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

d) **Materiais para a prestação de serviços:** na execução dos serviços prestados pelo setor público pode ser necessária a aplicação de insumos indispensáveis e essenciais à obtenção dos resultados pretendidos, como, por exemplo, em procedimentos médico-hospitalares que demandam insumos de diversos tipos. As entidades prestadoras de serviços que mantenham estoques devem mensurá-los pelo custo de produção ou aquisição.

e) **Almoxarifado:** abrange os estoques de materiais destinados ao consumo interno da entidade, como, por exemplo, material de expediente, gêneros de alimentação, medicamentos e materiais hospitalares, materiais gráficos, entre outros.

f) **Estoque de materiais (peças) de reposição:** são mantidos para reposição de peças e componentes destinados à manutenção corretiva, preventiva ou aperfeiçoamento de bens patrimoniais móveis e imóveis. A classificação desses materiais demanda uma análise mais criteriosa quanto aos impactos no bem patrimonial. Quando houver uma melhoria ou



adição complementar significativa e o custo puder ser mensurado com segurança, a entidade deverá reconhecer o valor contábil da reposição de parte do bem móvel ou imóvel no ativo imobilizado, devendo baixar o valor das peças substituídas, classificando as peças de reposição como material permanente. Quando as peças forem utilizadas apenas para manutenção periódica ou reparos que não resultem na possibilidade de geração de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços, devem ser classificadas contabilmente no ativo circulante e o seu uso deve ser registrado como VPD.

g) **Estoques de Bens de Distribuição Gratuita ou por Valor Irrisório:** a entidade do setor público pode manter estoques de bens para distribuição gratuita ou por valor irrisório (por exemplo, material didático, medicamentos e produtos da cesta básica), cujos benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços não estão diretamente relacionados à sua capacidade de gerar entradas de caixa. Esses estoques devem ser mensurados pelo custo histórico (quantia fornecida para se adquirir ou desenvolver um ativo) ou pelo custo corrente de reposição (valor ou estimativa de valor que seria preciso pagar para adquirir estes estoques se eles fossem necessários para alcançar os objetivos da entidade), devendo-se adotar o de menor custo. Os mesmos critérios também devem ser aplicados aos estoques para consumo no processo de produção de mercadorias a serem distribuídas gratuitamente ou por valor irrisório, como, por exemplo, o estoque destinado à merenda escolar quando a entidade possui merendeira que prepara a comida.

h) **Bens móveis em estoque (inservíveis, para revenda):** os bens móveis geralmente são classificados no Ativo Imobilizado. Todavia, quando forem mantidos para revenda no ciclo normal das operações da entidade, ou no caso de se tornarem inservíveis e serem destinados para leilão, devem ser classificados como estoques quando já não se tiver a expectativa de geração de benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços.

i) **Estoque de imóveis:** Os imóveis podem ser classificados como estoques, desde que sua finalidade seja para a venda no ciclo operacional da entidade. Também podem ser mantidos nos estoques imóveis recebidos por meio da dação em pagamento para quitação de tributos, quando a entidade pretende vender o imóvel recebido nesta transação. Entretanto, se o imóvel for destinado para uso administrativo deverá ser registrado no Ativo Imobilizado.



### **Classificação Contábil**

**13** Os estoques serão escriturados, contabilmente, nas contas do Ativo Circulante (subgrupo 1.1.5.0.0.00.00.00) conforme quadro seguinte:

<b>Código</b>	<b>Título</b>
1.1.5.0.0.00.00	ESTOQUES
1.1.5.1.0.00.00	MERCADORIAS PARA REVENDA OU DOAÇÃO
1.1.5.1.1.00.00	MERCADORIAS PARA REVENDA OU DOAÇÃO - CONSOLIDAÇÃO
1.1.5.1.1.01.00	Estoques Programas Próprios
1.1.5.1.1.02.00	Mercadorias em Armazéns de Terceiros para Revenda
1.1.5.1.1.03.00	Semoventes para Venda ou Revenda
1.1.5.2.0.00.00	PRODUTOS E SERVIÇOS ACABADOS
1.1.5.2.1.00.00	PRODUTOS E SERVIÇOS ACABADOS – CONSOLIDAÇÃO
1.1.5.2.1.01.00	Produtos Acabados
1.1.5.2.1.02.00	Serviços Acabados
1.1.5.3.0.00.00	PRODUTOS E SERVIÇOS EM ELABORAÇÃO
1.1.5.3.1.00.00	PRODUTOS E SERVIÇOS EM ELABORAÇÃO - CONSOLIDAÇÃO
1.1.5.3.1.01.00	Produtos em Elaboração
1.1.5.3.1.02.00	Serviços em Elaboração
1.1.5.4.0.00.00	MATÉRIAS-PRIMAS
1.1.5.4.1.00.00	MATÉRIAS-PRIMAS – CONSOLIDAÇÃO
1.1.5.4.1.01.00	Matérias-primas - Armazém Próprios
1.1.5.4.1.02.00	Matérias-primas - Armazém de Terceiros
1.1.5.5.0.00.00	MATERIAIS EM TRÂNSITO (transferência a outras unidades da entidade)
1.1.5.5.1.00.00	MATERIAIS EM TRÂNSITO – CONSOLIDAÇÃO
1.1.5.5.1.01.00	Estoque de Mercadorias para Revenda em Trânsito
1.1.5.5.1.02.00	Material de Consumo em Trânsito
1.1.5.6.0.00.00	ALMOXARIFADO
1.1.5.6.1.00.00	ALMOXARIFADO – CONSOLIDAÇÃO
1.1.5.6.1.01.00	Material de Consumo



1.1.5.8.0.00.00	OUTROS ESTOQUES
1.1.5.8.1.00.00	OUTROS ESTOQUES – CONSOLIDAÇÃO
1.1.5.8.1.01.00	Estoques para Distribuição
1.1.5.8.1.02.00	Estoques para Doação ou Permuta
1.1.5.8.1.03.00	Estoques de Produtos para Pesquisa e Ensino
1.1.5.8.1.04.00	Construções Civas
1.1.5.8.1.05.00	Estoques para Leilão
1.1.5.8.1.06.00	Bens Móveis a Alienar
1.1.5.9.0.00.00	(-) AJUSTE DE PERDAS DE ESTOQUES
1.1.5.9.1.00.00	(-) AJUSTE DE PERDAS DE ESTOQUES - CONSOLIDAÇÃO
1.1.5.9.1.01.00	(-) Ajuste para Perdas em Estoques

- 14 O Ajuste de perdas de estoques** compreende o registro das perdas conhecidas em estoques e calculadas por estimativa, relativas a estoques deteriorados ou obsoletos, bem como para os estoques que tiverem o valor de mercado inferior ao seu custo. O ajuste de perdas é utilizado também para dar cobertura a diferenças físicas, quando tais perdas não puderem ser baixadas das próprias contas, pelo fato de não estarem identificadas a itens específicos e por constituírem estimativas.

## **RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO**

- 15** A mensuração dos estoques deve ser realizada pelo valor de custo histórico ou pelo valor realizável líquido, devendo-se escolher o de menor valor. Aplicam-se critérios distintos nas seguintes situações:

**15.1 Os estoques adquiridos por meio de transação sem contraprestação** (por exemplo, o recebimento de doação de medicamentos para uma unidade de saúde) são mensurados pelo seu valor justo na data da aquisição;

**15.2 Os bens de almoxarifado** são mensurados pelo preço médio ponderado das compras, conforme o inciso III do art. 106 da Lei Federal nº 4.320/1964<sup>1</sup>;

<sup>1</sup> “Art. 106. A avaliação dos elementos patrimoniais obedecerá às normas seguintes:

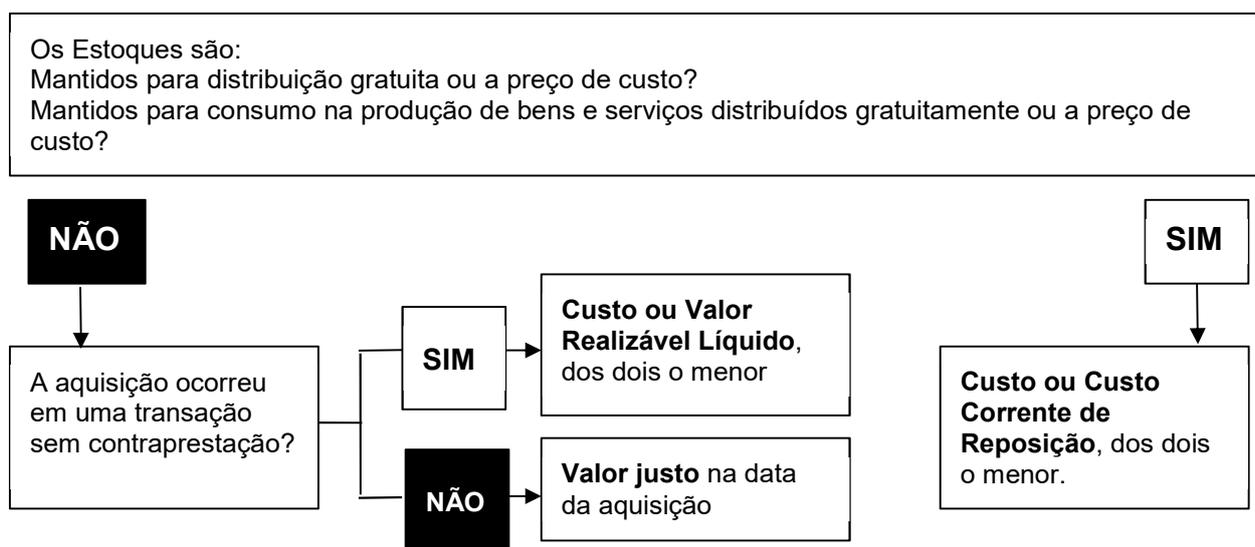
(...)

III - os bens de almoxarifado, pelo preço médio ponderado das compras”.



- 15.3 Os estoques mantidos para distribuição gratuita ou por valor irrisório devem ser mensurados pelo custo histórico ou pelo custo corrente de reposição, dos dois o menor; e
- 15.4 Os estoques para consumo no processo de produção de mercadorias a serem distribuídas gratuitamente ou por valor irrisório são mensurados pelo custo histórico ou pelo custo corrente de reposição, dos dois o menor.
- 16 Os bens permanentes que estiverem transitoriamente em almoxarifado serão mensurados de acordo com o disposto na NTPC nº 004/2021 – Bens Móveis – Ativo Imobilizado.
- 17 Os estoques, salvo os bens de almoxarifado de que trata o art. 106, III da Lei 4.320/1964, poderão ser mensurados de acordo com o seguinte fluxograma:

### Mensuração de Estoques



Fonte: Feijó et al (2017)<sup>2</sup>

### Custo dos estoques

- 18 O valor de custo dos estoques deve incluir todos os custos de aquisição e de transformação, bem como outros custos incorridos para trazer os estoques à sua condição e localização atuais.
- 19 **Custo de aquisição** (deduzidos os descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes):
- a) Preço de compra;

<sup>2</sup> Feijó, Paulo Henrique et al. Entendendo a Contabilidade Patrimonial Aplicada ao Setor Público: do Ativo ao Patrimônio Líquido. 1. ed. Brasília: Gestão Pública, 2017.



- b) Impostos de importação e outros tributos não recuperáveis;
- c) Transporte;
- d) Seguros;
- e) Manuseio; e
- f) Outros custos diretamente atribuíveis à aquisição de produtos acabados, materiais e suprimentos.

**20 Custo de transformação:**

- a) Custos diretamente relacionados com as unidades produzidas, tais como mão de obra direta; e
- b) Alocação sistemática de custos indiretos de produção, fixos (não variam com o volume de produção) e variáveis (variam diretamente com o volume de produção), que sejam incorridos para transformar os materiais em produtos acabados.

**21** Alguns itens não devem ser incluídos no custo dos estoques, mas reconhecidos como Variação Patrimonial Diminutiva (VPD) do período em que são incorridos, como, por exemplo:

- a) Valor anormal de desperdício de materiais, mão de obra ou outros insumos de produção;
- b) Despesa de armazenamento, a menos que sejam necessárias ao processo produtivo, como entre uma ou outra fase de produção;
- c) Despesas administrativas que não contribuem para trazer os estoques aos seus local e condição atuais; e
- d) Despesas de comercialização.

**22** Outros custos que não forem de aquisição ou de transformação devem ser incluídos nos custos dos estoques somente à medida que forem incorridos para colocar os estoques no seu local e na sua condição atual.

**23** Na aquisição de estoques com pagamento parcelado, a diferença entre o preço de aquisição em condição normal de pagamento e o valor pago deve ser reconhecida como despesa de juros no período em que ocorrer.

**24** O custo de estoques em andamento de prestador de serviços deve ser mensurado pelos custos da sua produção. Esses custos correspondem principalmente à mão de obra e outros custos com o pessoal diretamente envolvido na prestação dos serviços e os custos indiretos atribuíveis.

**25** Deve-se utilizar o critério de valoração de custo uniforme para todos os estoques que possuam natureza e uso semelhantes. Sempre que possível, deve ser atribuído pelo uso da identificação específica dos seus custos individuais. Quando não for possível a



ESTADO DE SANTA CATARINA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
DIRETORIA DE CONTABILIDADE E DE INFORMAÇÕES FISCAIS

identificação específica, pode ser utilizado o critério primeiro a entrar, primeiro a sair (PEPS) ou o critério do custo médio ponderado.

- 26** Ressalta-se que **os bens de almoxarifado** são mensurados pelo preço médio ponderado das compras, conforme o inciso III do art. 106 da Lei Federal nº 4.320/1964.

PEPS - pressupõe que os itens de estoque que foram comprados ou produzidos primeiro sejam vendidos ou consumidos em primeiro lugar, de modo que os itens que permanecerem em estoque no fim do período sejam os mais recentes comprados ou produzidos.

Exemplo de PEPS:

ENTRADA			SAÍDA			SALDO		
Quantidade	Valor unit.	Valor total	Quantidade	Valor unit.	Valor total	Quantidade	Valor unit.	Valor total
						1000	5	5000
						1000	5	5000
600	3	1800				600	3	1800
						<b>800</b>	<b>5</b>	<b>4000</b>
			200	5	1000	<b>600</b>	<b>3</b>	<b>1800</b>

Custo médio ponderado - consiste na determinação do custo de cada item a partir da média ponderada do custo de itens semelhantes no começo do período e do custo dos mesmos itens comprados ou produzidos durante o período. Esta média pode ser determinada em base periódica ou à medida que cada lote for recebido.

Exemplo de Custo Médio Ponderado:

ENTRADA			SAÍDA			SALDO		
Quantidade	Valor unit.	Valor total	Quantidade	Valor unit.	Valor total	Quantidade	Valor unit.	Valor total
						1000	5	5000
600	3	1800				1600	4,25	6800
			200	4,25	850	<b>1400</b>	<b>4,25</b>	<b>5950</b>

## Registros Contábeis no Reconhecimento

### Aquisição por compra



- 27 Quando o reconhecimento ocorre pela aquisição por compra, o registro no Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal (SIGEF) é gerado de forma automática, de acordo com a classificação do subelemento da despesa como material de consumo.

**Evento 51.1.007** – *Inscrição de Ativo pela Liquidação da Despesa (evento automático)*  
D – D 1.1.5.x.x.xx.xx.xx Estoques

- 28 Se houver outros gastos que compõem o custo do item de estoque (por exemplo, frete e de manuseio), cuja classificação orçamentária (como despesa corrente) não tenha gerado o registro automático, deve ser feita a reclassificação para a conta Estoques. O registro manual deverá ser por Nota de Lançamento (NL), debitando a conta contábil 1.1.5.x.x.xx.xx.xx – Estoques e creditando a conta contábil correspondente ao caso concreto. Caso a UG apresente esta situação deve encaminhar e-mail à Gerência de Contabilidade Pública (gecop@sef.sc.gov.br), solicitando o cadastramento do evento, tendo em vista, que a conta contábil a ser reclassificada depende da classificação orçamentária na qual foi executada a despesa.

- 29 Em muitos casos, um bem é adquirido por uma Unidade Gestora (UG) - Fundo ou Unidade Administrativa (UA) e incorporado em outra UG, resultando na necessidade de retificação do registro automático no SIGEF, pelos registros a seguir:

*Na Unidade Gestora (UG) da baixa:*

**Evento 54.0.579** – *Registro da Concessão da Transferência de Bens Estoques*  
D – 3.5.9.1.1.02.01.00 Transferência Concedidas de Bens de Estoques  
C – 1.1.5.x.x.xx.xx.xx Estoques

*Na Unidade Gestora (UG) da inscrição:*

**Evento 54.0.580** – *Registro do Recebimento da Transferência de Bens Estoques*  
D – 1.1.5.x.x.xx.xx.xx Estoques  
C – 4.5.9.1.1.02.01.00 Transferência Recebidas de Bens de Estoques

### **Aquisição por transferência**

- 30 No recebimento da transferência de estoques de outra unidade, o reconhecimento deve observar o seguinte evento na UG recebedora dos materiais de estoque:

**Evento 54.0.580** – *Registro do Recebimento da Transferência de Bens Estoques*  
D – 1.1.5.x.x.xx.xx.xx Estoques  
C – 4.5.9.1.1.02.01.00 Transferência Recebidas de Bens de Estoques



### Aquisição por doação

- 31 No recebimento de doação de material para consumo interno da UG o registro contábil será realizado pelo seguinte evento:

**Evento 54.0.581 – Recebimento de Doação de Estoques de Material de Consumo**  
D – 1.1.5.6.1.xx.xx.xx Almojarifado  
C – 4.5.9.1.1.01.01.00 Doações Recebidas de Bens de Estoques

- 32 No recebimento de doação de estoques de material para futura doação/distribuição, utiliza-se o seguinte evento:

**Evento 54.0.583 – Registro do Recebimento da Doação de Material de Estoques**  
D – 1.1.5.8.1.02.01.xx Mercadorias para Doação - Estoque Interno  
C – 4.5.9.1.1.01.01.00 Doações Recebidas de Bens de Estoques

### Transformação

- 33 O consumo de matéria-prima para compor estoques de mercadorias registra-se com o seguinte evento:

**Evento 54.0.897 – Baixa de matéria-prima pelo consumo para compor estoque de mercadorias**  
D – 1.1.5.1.1.01.01.00 Mercadorias para a Venda ou Revenda  
C – 1.1.5.4.x.xx.xx.xx Matérias-Primas

- 34 A incorporação dos custos de transformação para compor estoques de mercadorias para a venda ou revenda deve ser realizada pelo estorno da VPD da mão de obra, com o seguinte evento:

**Evento 54.0.618 – Baixa de VPD para compor estoque de mercadorias para venda ou revenda**  
D – 1.1.5.1.1.01.01.00 Mercadorias para a Venda ou Revenda  
C – 3.1.1.x.x.xx.xx.xx Remuneração de pessoal

- 35 Na reclassificação de produtos e serviços em elaboração para produtos e serviços acabados utiliza-se o seguinte evento:

**Evento 54.0.619 – Reclassificação da Conta Contábil 115xxxxxxx**  
D – 1.1.5.2.x.xx.xx.xx Produtos e Serviços acabados  
C – 1.1.5.2.x.xx.xx.xx Produtos e Serviços em Elaboração



### **Incorporação no Patrimônio de Bens em Almoxarifado**

- 36** Para a incorporação no Patrimônio de bens que se encontram no almoxarifado, nos casos em que os bens móveis estejam temporariamente em almoxarifado – ressaltando-se que não é necessário transitar pelo almoxarifado todos os bens móveis – utiliza-se o seguinte evento:

**Evento 54.0.379 – Incorporação no patrimônio de bens em almoxarifado**

**D – 1.2.3.1.1.xx.xx.xx Bens Móveis**

**C – 1.1.5.6.1.02.01.00 Equipamentos e Material Permanente**

### **VALOR REALIZÁVEL LÍQUIDO**

- 37** O ajuste do valor de custo dos estoques para o valor realizável líquido busca atender ao entendimento de que os ativos não devem ser escriturados por quantias superiores àquelas que se espera que sejam realizadas com a sua venda, troca, distribuição ou uso.
- 38** O valor realizável líquido aplica-se quando o custo dos estoques pode não ser recuperável se:
- a) estiverem danificados;
  - b) tornaram-se total ou parcialmente obsoletos;
  - c) os seus preços de venda tiverem diminuído; ou
  - d) os custos estimados de acabamento ou os custos estimados a serem incorridos para realizar a venda tiverem aumentado.
- 39** Os estoques devem ser reduzidos para o seu valor realizável líquido item a item.
- 38.1** Em alguns casos, pode ser conveniente agrupar unidades semelhantes ou relacionadas, como, por exemplo, quando os itens de estoque relacionados à mesma linha de produtos tiverem finalidades ou usos semelhantes, forem produzidos e comercializados na mesma área geográfica e não puderem ser avaliados separadamente de outros itens desta linha de produtos.
- 38.2** Não é adequado reduzir o valor dos estoques com base na classificação de estoques, como, por exemplo, produtos acabados, ou em todos os estoques de determinado setor ou segmento geográfico.



- 38.3 Os prestadores de serviços normalmente acumulam custos relacionados a cada serviço para o qual será cobrado preço de venda específico. Portanto, cada um desses serviços deve ser tratado como item em separado.
- 40 As estimativas do valor realizável líquido também devem levar em consideração a finalidade para a qual o estoque é mantido. Na hipótese do estoque de um produto estar parcialmente vinculado ao atendimento de um contrato de compra e venda, o excesso do produto utilizará preços gerais de mercado para sua estimativa de valor realizável líquido.
- 41 O reconhecimento contábil para adequar os estoques ao valor realizável líquido é realizado em conta de VPD no período em que ocorrer.
- 42 Deve ser feita nova avaliação do valor realizável líquido em cada período subsequente para ajuste, quando as circunstâncias que anteriormente provocaram a redução dos estoques abaixo do custo deixarem de existir ou quando houver clara evidência do aumento no valor realizável líquido devido à alteração nas circunstâncias econômicas, de modo que a quantia da redução deve ser revertida (a reversão é limitada à quantia da redução original) para que o novo valor registrado dos estoques seja o menor valor entre o custo e o valor realizável líquido revisto.

### **Registros Contábeis do Valor Realizável Líquido**

- 43 O ajuste de perdas de estoques para adequar ao valor realizável líquido deve ser registrado com o seguinte evento:

***Evento 54.0.193 – Ajuste de perdas de estoques ao valor realizável líquido***

*D – 3.6.1.8.1.01.00.00 Ajuste para Perdas em Estoques*

*C – 1.1.5.9.x.xx.xx.xx (-) Ajuste para Perdas em Estoques*

- 44 A reversão do ajuste de perdas de estoques para adequar ao valor realizável líquido registra-se com o seguinte evento:

***Evento 54.0.193 (estorno) – Ajuste de perdas de estoques ao valor realizável líquido***

*D – 1.1.5.9.x.xx.xx.xx (-) Ajuste para Perdas em Estoques*

*C – 3.6.1.8.1.01.00.00 Ajuste para Perdas em Estoques*

### **RECONHECIMENTO NO RESULTADO**



- 45** Quando os estoques são vendidos, trocados, consumidos ou distribuídos, o valor contábil desses itens deve ser reconhecido como VPD:
- a) no período em que a respectiva VPA é reconhecida; ou
  - b) no período em que os ativos são distribuídos ou o serviço é prestado, quando não houver nenhuma VPA.
- 46** A redução dos estoques para o valor realizável líquido e as perdas de estoques devem ser reconhecidas como VPD do período em que a redução ou a perda ocorrer. Assim como a reversão de qualquer redução de estoques para o valor realizável líquido deve ser registrada no resultado do período em que a reversão ocorreu.
- 47** Para o prestador de serviços, os estoques devem ser reconhecidos como despesa quando os serviços são prestados ou mediante o faturamento dos serviços.
- 48** No caso de itens dos estoques serem transferidos para outras contas do ativo, como, por exemplo, estoques usados como componentes de ativos imobilizados de construção própria, os estoques alocados a outro ativo compõem o custo desses ativos e são reconhecidos como VPD durante a sua vida útil.

### **Registros Contábeis do Reconhecimento no Resultado**

- 49** A baixa do ajuste de perdas ao valor realizável líquido pelo reconhecimento de estoques no resultado deve ser registrada com os eventos **54.0.542** ou **54.0.619**, dependendo da necessidade de fazer o registro com ou sem conta corrente, respectivamente:

**Evento 54.0.542** – *Reclassificação da Conta Contábil 115xxxxxxx (com conta corrente)*

**Evento 54.0.619** – *Reclassificação da Conta Contábil 115xxxxxxx (sem conta corrente)*

*D – 1.1.5.9.x.xx.xx.xx (-) Ajuste para Perdas em Estoques*

*C – 1.1.5.x.x.xx.xx.xx Estoques*

### **REGISTROS CONTÁBEIS NA BAIXA**

#### **Baixa por consumo**

- 50** O registro da VPD de baixa por competência no momento da saída dos bens em almoxarifado para consumo deve ser realizado pelo seguinte evento:

**Evento 54.0.906** – *Baixa de Material de Consumo*



D – 3.x.x.x.x.xx.xx.xx VPD  
C – 1.1.5.6.1.01.01.xx. *Material de Consumo*

### Baixa por transferência

51 Na transferência de estoques para outra unidade utiliza-se o seguinte evento:

**Evento 54.0.579** – *Registro da Concessão da Transferência de Bens Estoques*  
D – 3.5.9.1.1.02.01.00 *Transferência Concedidas de Bens de Estoques*  
C – 1.1.5.x.x.xx.xx.xx *Estoques*

### Baixa por doação

52 A doação de estoques deve ser registrada com o seguinte evento:

**Evento 54.0.449** – *Registro da Concessão da Doação de Estoques*  
D – 3.5.9.1.1.01.01.00 *Doações Concedidas de Bens de Estoques*  
C – D 1.1.5.x.x.xx.xx.xx *Estoques*

53 A baixa de mercadorias para doação pela realização da respectiva doação deve ser registrada com o seguinte evento:

**Evento 54.0.907** – *Baixa de Mercadoria para Doação*  
D – 3.x.x.x.x.xx.xx.xx VPD  
C – 1.1.5.8.1.02.01.xx *Mercadorias para Doação – Estoque Interno*

### Baixa por distribuição gratuita

54 Para a baixa de materiais de estoque pela distribuição gratuita (conta contábil 1.1.5.8.1.01.xx Estoques para Distribuição), caso a UG apresente esta situação deve encaminhar e-mail à Gerência de Contabilidade Pública (GECOP), solicitando o cadastramento do evento, tendo em vista que a conta contábil 3.x.x.x.x.xx.xx.xx depende da classificação da conta contábil 1.1.5.8.1.01.xx.xx.

55 A baixa de materiais de estoque pela distribuição gratuita em premiações científicas deve ser registrada com o seguinte evento:

**Evento 54.0.663** – *Baixa de Estoques de Materiais para Premiações*



*D – 3.9.1.3.1.00.00 Premiações Científicas*  
*C – 1.1.5.8.1.01.06 Estoques para Premiações – Distribuição*

### **Baixa por inservibilidade**

**56** No caso da baixa de material de consumo por inservibilidade utiliza-se o seguinte evento:

***Evento 54.0.881 – Baixa de Material de Consumo – Inservibilidade***  
*D – 3.6.5.1.1.05.00 Inservibilidade de Bens*  
*C – 1.1.5.6.1.01.00 Material de Consumo*

### **Baixa por perdas involuntárias**

**57** Se houver perdas involuntárias de estoques, deve ser utilizado o evento **54.0.183** – Perdas Involuntárias com Estoques em conjunto com o evento **54.0.619** – Reclassificação da conta contábil 115xxxxxxx OU com o evento **54.0.542** – Reclassificação conta-corrente da conta 115xxxxxxx.

***Evento 54.0.619 – Baixa de Material de Consumo – Inservibilidade***  
*D – 3.6.3.3.1.xx.xx Perdas Involuntárias de Estoques*

***Evento 54.0.619 – Reclassificação da Conta Contábil 115xxxxxxx (sem conta corrente)***

OU

***Evento 54.0.542 – Reclassificação da Conta Contábil 115xxxxxxx (com conta corrente)***  
*C – 1.1.5.x.x.xx.xx.xx Estoques*

### **Baixa por alienação por Leilão**

**58** A baixa por alienação/venda de estoques registrados na conta contábil Estoques para Leilão deve ser registrada com o seguinte evento:

***Evento 54.0.451 – Baixa de Estoques para Leilão pela Alienação***  
*D – 2.1.8.9.1.19.03.xx Valores a Classificar pela Alienação de Ativos (P)*  
*C – 1.1.5.8.1.05.00.00 Estoques para Leilão*

### **Baixa por venda ou revenda**



- 59 No caso de venda ou revenda de mercadorias, a baixa para compor o custo da mercadoria vendida registra-se pelo seguinte evento:

**Evento 54.0.622 – Custo da Mercadoria Vendida**

*D – 3.1.1.1.1.01.00.00 Mercadoria para a Venda*

*C – 1.1.5.1.1.01.01.00 Mercadorias para Venda ou Revenda*

### **ASPECTOS ORÇAMENTÁRIOS E DE CONTROLE**

- 60 O MCASP, no item 4.6.1.1 da Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários destaca que a classificação orçamentária, o controle patrimonial e o reconhecimento do ativo seguem critérios distintos, devendo ser analisados individualmente.
- 61 A classificação orçamentária obedecerá aos parâmetros de distinção entre material permanente e de consumo:
- a) **Material de Consumo:** aquele que, em razão de seu uso corrente e da definição da Lei Federal nº 4.320/1964<sup>3</sup>, perde normalmente sua identidade física e/ou tem sua utilização limitada a dois anos;
  - b) **Material Permanente:** aquele que, em razão de seu uso corrente, não perde a sua identidade física, e/ou tem uma durabilidade superior a dois anos.
- 62 Para efeito da classificação da despesa com aquisição, o material é considerado de consumo, caso atenda a pelo menos um dos seguintes critérios:
- a) Durabilidade: se em uso normal perde ou tem reduzidas as suas condições de funcionamento, no prazo máximo de dois anos;
  - b) Fragilidade: se sua estrutura for quebradiça, deformável ou danificável, caracterizando sua irrecuperabilidade e perda de sua identidade ou funcionalidade;
  - c) Perecibilidade: se está sujeito a modificações (químicas ou físicas), se deteriora ou perde sua característica pelo uso normal;
  - d) Incorporabilidade: se está destinado à incorporação a outro bem e não pode ser retirado sem prejuízo das características físicas e funcionais do principal. Pode ser utilizado para a constituição de novos bens, melhoria ou adições complementares de bens em utilização (sendo classificado como 4.4.90.30), ou para a reposição de peças para manutenção do seu uso normal que contenham a mesma configuração (sendo classificado como 3.3.90.30);

<sup>3</sup> “Art. 14. Constitui unidade orçamentária o agrupamento de serviços subordinados ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignadas dotações próprias.

(...)

§ 2º Para efeito de classificação da despesa, considera-se material permanente o de duração superior a dois anos.”



- e) Transformabilidade: se foi adquirido para fim de transformação.

### **Classificação Orçamentária**

**63** A classificação orçamentária da despesa com aquisição de estoques deve considerar as características do material adquirido e a sua destinação, bem como observar se as entidades envolvidas na transação fazem parte do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) do mesmo ente da federação. Os estoques podem ser classificados nas seguintes naturezas de despesa:

- a) **3.3.90.30 – Material de Consumo (despesa Corrente)**:- aquisição de materiais como: combustíveis automotivos (álcool, gasolina e diesel); lubrificantes automotivos; combustível e lubrificantes de aviação; gás engarrafado; outros combustíveis e lubrificantes; material biológico, farmacológico e laboratorial; animais para estudo, corte ou abate; alimentos para animais; material de courelaria ou de uso zootécnico; sementes e mudas de plantas; gêneros de alimentação; material de construção para reparos em imóveis; material de manobra e patrulhamento; material de proteção, segurança, socorro e sobrevivência; material de expediente; material de cama e mesa, copa e cozinha, e produtos de higienização; material gráfico e de processamento de dados; aquisição de disquete; material para esportes e diversões; material para fotografia e filmagem; material para instalação elétrica e eletrônica; material para manutenção, reposição e aplicação; material odontológico, hospitalar e ambulatorial; material químico; material para telecomunicações; vestuário, uniformes, fardamento, tecidos e aviamentos; material de acondicionamento e embalagem; suprimento de proteção ao voo; suprimento de aviação; sobressalentes de máquinas e motores de navios e esquadra; explosivos e munições; bandeiras, flâmulas e insígnias; e outros materiais de uso não duradouro.
- b) **3.3.91.30 – Material de Consumo Intra OFSS**: são classificados na modalidade de aplicação 91 os materiais descritos no item anterior quando adquiridos de entidade integrante do mesmo Orçamento Fiscal e da Seguridade Social da entidade adquirente.
- c) **4.4.90.30 – Material de Consumo (despesa Capital)**: despesas com aquisição de materiais (peças) que irão incorporar bens do ativo imobilizado, quando houver uma melhoria ou adição complementar significativa que resultem na geração de



benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços e o custo puder ser mensurado com segurança.

- d) **3.3.90.31 – Premiações Culturais, Artísticas, Científicas, Desportivas e Outras:** aquisição de prêmios, condecorações, medalhas, troféus, etc.
- e) **3.3.90.32 – Material, Bem ou Serviço para Distribuição Gratuita:** despesas com aquisição de materiais, bens ou serviços para distribuição gratuita, tais como livros didáticos, medicamentos, gêneros alimentícios e outros materiais, bens ou serviços que possam ser distribuídos gratuitamente, exceto se destinados a premiações culturais, artísticas, científicas, desportivas e outras.
- f) **3.3.90.92 – Despesas de Exercícios Anteriores:** classificam-se nesta natureza as despesas com materiais de consumo adquiridos em exercícios encerrados, para os quais o orçamento consignava créditos com saldo suficiente para atendê-las, que não foram processadas à época própria, observando o disposto na Lei Federal nº 4.320/1964 para o seu reconhecimento orçamentário no exercício em curso.

**64** Estas são as naturezas de despesa mais comumente utilizadas na aquisição de estoques, contudo, não exaurem todas as possibilidades de classificação orçamentária, devendo cada situação ser analisada individualmente, de acordo com a classificação da despesa pública, aprovada pelo Decreto Estadual nº 1.323, de 21 de dezembro de 2012 e alterações posteriores.

### **Controle de estoques e conciliação**

**65** Os artigos 12 e 13 do Decreto Estadual nº 1.479/2021 determinam o registro, o acompanhamento e o controle dos itens de material de consumo nos seguintes termos:

Art. 12 A existência e a movimentação de itens relacionados ao material de consumo e de bens móveis serão objeto de registro, acompanhamento e controle, mediante observância das normas relativas a um adequado controle do almoxarifado.

Art. 13 É dever do setor responsável pelo almoxarifado manter rigorosos controles físico e financeiro das quantidades adquiridas, existentes e consumidas, com vistas à emissão de relatórios que subsidiem a tempestiva contabilização da totalidade das movimentações ocorridas.

**66** Com o intuito de facilitar o entendimento, expõem-se algumas considerações sobre as situações que podem ocorrer na movimentação de bens no almoxarifado:



ESTADO DE SANTA CATARINA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
DIRETORIA DE CONTABILIDADE E DE INFORMAÇÕES FISCAIS

- a) Material de consumo: itens de consumo em geral, como, por exemplo, material de expediente, gêneros alimentícios, etc.;
  - b) Material de consumo imediato: materiais que não transitam fisicamente pelo almoxarifado, por serem consumidos no momento da aquisição, havendo somente passagem pelo almoxarifado do documento comprobatório da despesa (por exemplo, combustíveis e peças para automóveis);
  - c) Doação Recebida: transação sem contraprestação, mediante termo de doação de estoques de entidade privada ou pública não integrante do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social do Estado (por exemplo, doação de medicamentos de Farmacêutica para o Estado);
  - d) Doação Realizada: entrega gratuita, mediante termo de doação de estoques para entidade não integrante do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social do Estado (por exemplo, doação de material didático pertencente ao Estado para um município);
  - e) Transferência Interna: transferência sem ônus de estoques entre órgãos ou entidades integrantes do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social do Estado, como, por exemplo, transferência de peças de informática de uma secretaria para outra.
- 67** O controle dos estoques em almoxarifado deve ser permanente, por meio da verificação das notas de entrada, requisições de compra, registros de saída e a conferência das quantidades físicas com os registros no sistema de controle de almoxarifado, bem como outros materiais em estoque que tenham outros sistemas de controle (por exemplo, materiais para distribuição gratuita e bens imóveis em estoque).
- 68** Os responsáveis pelo controle de estoques devem disponibilizar para a contabilidade os relatórios atualizados, identificando as entradas, as saídas e a posição dos estoques mensalmente.
- 69** Ao final de cada exercício, deverá ser realizado o inventário dos bens de consumo e permanentes, inclusive itens de doações ou para distribuição gratuita, existentes no almoxarifado, mesmo que não estejam cadastrados no sistema informatizado de controle dos estoques, e emitida a Declaração de Regularidade do Inventário dos Bens em Almoxarifado, que irá compor a Prestação de Contas Anual.
- 70** Se identificados itens dos estoques que podem não ser recuperáveis (danificados, parcialmente obsoletos ou que seus preços de venda tiverem diminuído), devem ser realizados os procedimentos para ajustar o valor de custo desses estoques para o valor



ESTADO DE SANTA CATARINA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
DIRETORIA DE CONTABILIDADE E DE INFORMAÇÕES FISCAIS

realizável líquido ou, no caso de serem totalmente irrecuperáveis, proceder à baixa por perda dos estoques diretamente em conta de resultado do exercício.

**71** Caso ocorra extravio ou dano de algum item dos estoques, concomitantemente aos registros no controle patrimonial e contábil, deverão ser adotados os procedimentos de apuração de responsabilidade no âmbito do órgão ou entidade.

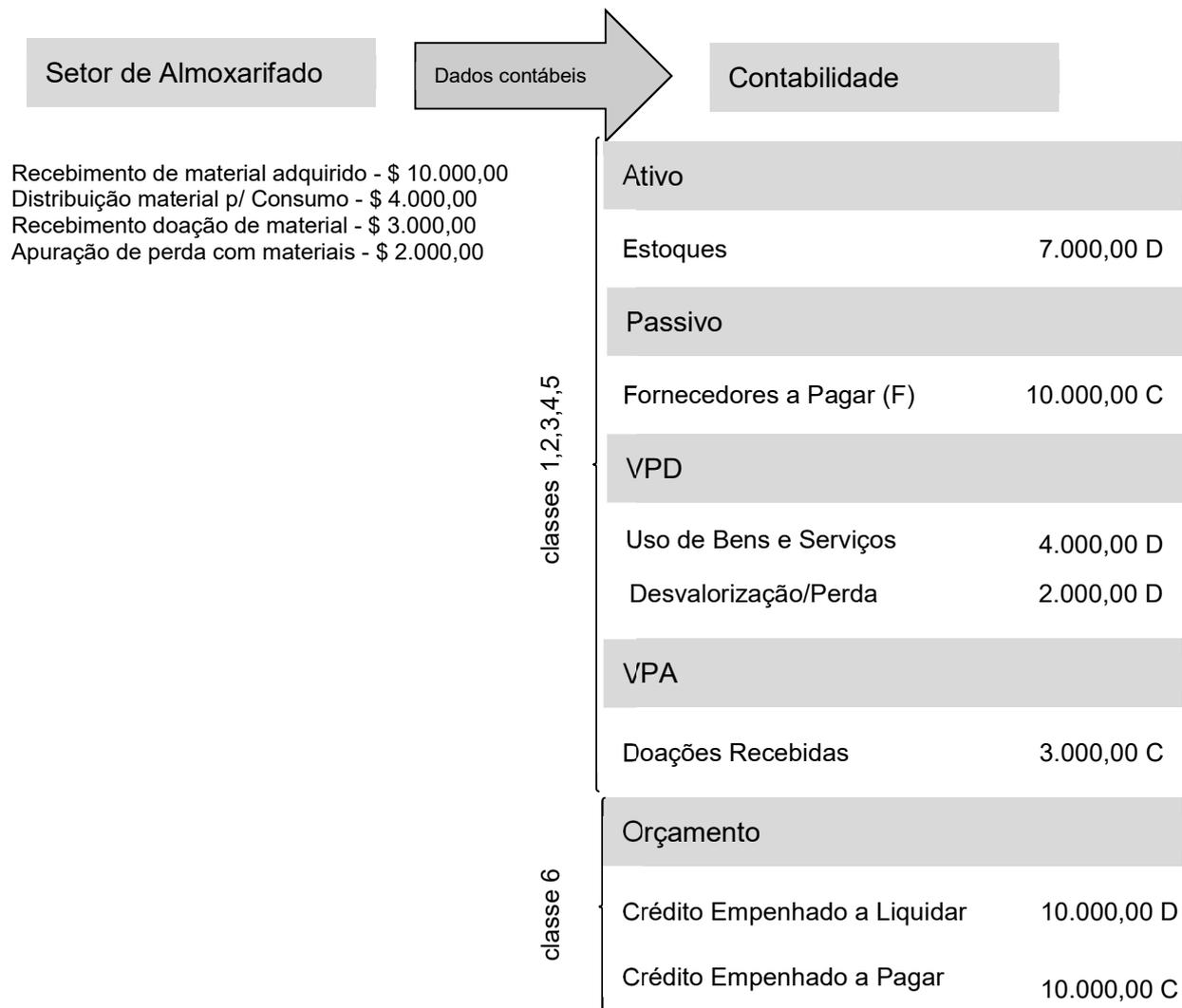
**72** Para a avaliação da consistência das informações de estoques deverão ser analisados e verificados, por exemplo:

- a) a correção da classificação orçamentária;
- b) a incorporação dos custos de aquisição (transporte, manuseio, seguros, etc.) no registro dos itens de estoque;
- c) a origem das entradas - aquisição, doação, permuta, etc.;
- d) os métodos de controle de estoques utilizados;
- e) a alocação dos custos de transformação (diretos e indiretos);
- f) a existência de fatores que impliquem na redução dos estoques para o valor realizável líquido ou na reversão de redução ao valor realizável líquido anteriormente registrada; e
- g) a conciliação do relatório mensal de movimentação de estoques com os respectivos registros contábeis de execução da despesa e processos de doações, transferências e outras movimentações.

**73** A seguir uma situação hipotética de controle do almoxarifado e registro contábil:



ESTADO DE SANTA CATARINA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
DIRETORIA DE CONTABILIDADE E DE INFORMAÇÕES FISCAIS



Fonte: Feijó et al (2017) - Entendendo a Contabilidade Patrimonial Aplicada ao Setor Público: do Ativo ao Patrimônio Líquido <sup>4</sup>

**74** O fluxo setorial de procedimentos pode ser assim representado:

<sup>4</sup> Feijó, Paulo Henrique et al. Entendendo a Contabilidade Patrimonial Aplicada ao Setor Público: do Ativo ao Patrimônio Líquido. 1. ed. Brasília: Gestão Pública, 2017.



Fonte: Feijó et al (2017) - Entendendo a Contabilidade Patrimonial Aplicada ao Setor Público: do Ativo ao Patrimônio Líquido <sup>5</sup>

## **EVIDENCIAÇÃO E NOTAS EXPLICATIVAS**

**75** As demonstrações contábeis devem divulgar para os estoques:

- a) as políticas contábeis adotadas na mensuração dos estoques, incluindo critérios de valoração utilizados;
- b) o valor total contabilizado e o respectivo desdobramento utilizado pela entidade;
- c) o valor de estoques contabilizados pelo valor justo menos as despesas de venda;
- d) o valor de estoques reconhecido como VPD durante o período;
- e) o valor de qualquer redução de estoques ou reversão de redução reconhecido no resultado do período;
- f) as circunstâncias ou acontecimentos que conduziram à reversão da redução de estoques; e
- g) o valor registrado de estoques dados como garantia a passivos.

**76** Recomenda-se informar nas notas explicativas o critério de mensuração ou avaliação dos estoques adquiridos por meio de transação sem contraprestação, bem como a existência de estoques de bens de distribuição gratuita ou por valor irrisório e o respectivo critério de mensuração utilizado.

**77** As notas explicativas abrangem informações de qualquer natureza exigidas pela lei, pelas normas contábeis e outras que forem relevantes não suficientemente evidenciadas ou que não constam nas demonstrações contábeis.

<sup>5</sup> Feijó, Paulo Henrique et al. Entendendo a Contabilidade Patrimonial Aplicada ao Setor Público: do Ativo ao Patrimônio Líquido. 1. ed. Brasília: Gestão Pública, 2017.



## CONSIDERAÇÕES FINAIS

- 78** A contabilidade não evidenciará o valor individual dos itens de estoques componentes de um grupo, mas o valor de todo o grupo. O controle individual analítico de estoques, com o respectivo ajuste ao valor realizável líquido é realizado no sistema de controle de estoques de cada entidade.
- 79** Os responsáveis pelos serviços contábeis devem verificar, mensalmente, a execução das despesas com estoques e/ou a sua produção e realizar os respectivos registros contábeis, promover a atualização do valor realizável líquido e dos produtos e serviços em elaboração, bem como interagir com as áreas técnicas dos órgãos e entidades, a fim de obter as informações para manter a fidedignidade das demonstrações contábeis.

À consideração superior.

(assinado digitalmente)

**Andréa Terezinha Vitali**  
Contadora da Fazenda Estadual  
CRCSC nº 25.017/O-5

(assinado digitalmente)

**Loreni Pizzi**  
Contadora da Fazenda Estadual  
CRCSC nº 19.748/O-4

De acordo.

(assinado digitalmente)

**Graziela Luiza Meincheim**  
Gerente de Contabilidade Pública  
Contadora CRCSC nº 25.039/O-2

De acordo. Disponibilizar esta Nota Técnica no sítio da Secretaria de Estado da Fazenda e dar ciência, por correio eletrônico, a todos os órgãos e entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social do Estado.

(assinado digitalmente)

**Jefferson Fernando Grande**  
Diretor de Contabilidade e de Informações Fiscais  
Contador CRCSC nº 28.552/O-5