

UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO
ESCOLA DE CIÊNCIAS AGRÁRIAS, INOVAÇÃO E NEGÓCIOS - ESAN
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CAMPUS PASSO FUNDO
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

TAINA JOTTI

AUDITORIA INTERNA E CONTROLES INTERNOS DE ESTOQUES NA
EMPRESA XYZ

PASSO FUNDO

2022

TAINA JOTTI

**AUDITORIA INTERNA E CONTROLES INTERNOS DE ESTOQUES NA
EMPRESA XYZ**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao curso de Ciências Contábeis da Universidade de Passo Fundo, campus Passo Fundo, como parte dos requisitos para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof^ª. Me. Mirna Muraro

PASSO FUNDO

2022

TAINA JOTTI

**AUDITORIA INTERNA E CONTROLES INTERNOS DE ESTOQUES NA
EMPRESA XYZ**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado em ____ de _____ de _____, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis no curso de Ciências Contábeis da Universidade de Passo Fundo, campus Passo Fundo, pela Banca Examinadora formada pelos professores:

Prof^a. Me. Mirna Muraro
UPF – Orientadora

Prof.
UPF

Prof.
UPF

PASSO FUNDO

2022

AGRADECIMENTOS

Agradeço em primeiro lugar a minha avó Dilce, meus pais Valmir e Rosimar que muito me auxiliaram até esta conquista, por sempre terem acreditado em mim, parte da minha vitória é deles também, espero poder um dia retribuir todo este amor e dedicação da melhor forma possível.

Agradeço a meu namorado Tainan, que durante esta jornada de quatro anos, me dando força e coragem para enfrentar o desafio da vida acadêmica, sua presença e seu amor foram essenciais nesta caminhada.

Agradeço aos meus colegas de trabalho, companheiros no dia a dia, que me ajudaram e me deram força nos momentos de incerteza.

Agradeço aos amigos que adquiri ao longo dos anos de faculdade, que fizeram toda diferença, em especial a Júlia que foi minha dupla desde o primeiro semestre da faculdade e a Jeisi que logo chegou para completar o trio, obrigada por todos os momentos de descontração.

Agradeço a Universidade de Passo Fundo, a Faculdade de Ciências Econômicas, Administrativas e Contábeis e a coordenação do curso.

A todos os professores que nestes anos de aprendizado se dedicaram em transmitir conhecimento com muito profissionalismo e seriedade.

Um agradecimento especial a minha orientadora Prof.^a Mirna Muraro, pelos momentos de ajuda e dedicação, minha eterna gratidão.

Aos sócios e funcionários da empresa estudada, pela paciência e disponibilidade das informações e contribuição no meu aprendizado.

A todas as pessoas que torceram para que um dia eu estivesse aqui.

E a todos que contribuíram direta ou indiretamente para essa minha conquista.

Enfim a todos que de uma forma ou de outra contribuíram para a realização deste sonho.

Mais um grande passo foi dado nesta minha caminhada.

Um muitíssimo obrigada a cada um que me apoiou.

RESUMO

JOTTI, Taina. **Auditoria interna e controles internos de estoques na empresa XYZ**. Passo Fundo, 2022. 48f. Trabalho de Conclusão de Curso (Curso de Ciências Contábeis). UPF, 2022.

No cenário econômico atual, marcado pela alta competitividade, gerir uma empresa não é tarefa fácil. A adaptabilidade ao mundo dos negócios tem levado muitos gestores a buscarem ferramentas para alcançar a eficácia empresarial. O controle interno vem ganhando espaço nas empresas, como importante ferramenta de gestão, possibilitando ao gestor subsídios para a tomada de decisão. O presente trabalho objetivou, através da auditoria interna de estoques, verificar a eficácia dos controles internos da empresa XYZ sobre seus estoques. A metodologia empregada foi de uma pesquisa descritiva, qualitativa, documental e delineada para um estudo de caso, na referida empresa. Ao final do estudo verifica-se que a empresa XYZ não possui os controles internos indicados pela literatura, portanto os processos hoje realizados necessitam melhorias significativas, principalmente no controle físico dos estoques, o qual possui divergências em 91% dos itens, e tem uma diferença de R\$ 60.144,07 que representa 20% do saldo de estoque, que distorce os saldos contábeis, estes fatos determinam também que o sistema informatizado de gestão utilizado atualmente não são adequados para análise e gestão dos estoques.

Palavras-chave: Auditoria Interna. Estoques. Controles Internos.

ABSTRACT

JOTTI, Taina. **Auditoria interna e controles internos de estoques na empresa XYZ**. Passo Fundo, 2022. 48f. Final paper (Accounting course). UPF, 2022.

In the current economic scenario, marked by high competitiveness, managing a company is not an easy task. Adaptability to the business world has led many managers to seek tools to achieve business effectiveness. Internal control has been gaining ground in companies, as an important management tool, providing the manager with subsidies for decision making. The present work aimed, through the internal audit of inventories, to verify the effectiveness of the internal controls of the company XYZ over its inventories. The methodology used was a descriptive, qualitative, documental research and outlined for a case study, in that company. At the end of the study, it is verified that the company XYZ does not have the internal controls indicated in the literature, therefore the processes carried out today need improvements, mainly in the physical control of the stocks, which has divergences in 91% of the items. And there is a difference of R\$ 60,144.07, which represents 20% of the inventory balance, which distorts the accounting balances, these facts also determine that the computerized management system currently used is not adequate for the analysis and management of inventories..

Keywords: Internal Audit. Stocks. Internal controls.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Principais Preocupações quanto aos Controles Contábeis.....	21
Quadro 2 - Indicadores de Liquidez	25
Quadro 3 - Indicadores de Atividade ou Gestão.....	26
Quadro 4 - Indicadores de Endividamento	27
Quadro 5 - Indicadores de Lucratividade e Rentabilidade	28

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Inspeção Física de Estoque	35
Tabela 2 - Indicadores de Liquidez da Empresa	36
Tabela 3 - Indicadores de Atividade ou Gestão da Empresa.....	37
Tabela 4 - Indicadores de Endividamento da Empresa	38
Tabela 5 - Indicadores de Lucratividade e Rentabilidade da Empresa	39

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	10
1.1	IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA	11
1.2	OBJETIVOS	12
1.2.1	Objetivo Geral.....	12
1.2.2	Objetivos Específicos	12
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	13
2.1	CONTABILIDADE.....	13
2.2	AUDITORIA	14
2.2.1	Auditoria Externa ou Independente	15
2.2.2	Auditoria Interna ou Operacional	16
2.2.3	Objetivo e importância da Auditoria Interna.....	17
2.3	CONTROLE INTERNO	18
2.3.1	Conceito de Controle Interno	18
2.3.2	Objetivos do Controle Interno.....	19
2.3.3	Controles Internos para Estoques.....	20
2.4	ESTOQUES.....	21
2.4.1	Auditoria de Estoques	23
2.5	REVISÃO ANALÍTICA DE AUDITORIA.....	24
2.5.1	Indicadores de Liquidez.....	25
2.5.2	Indicadores de Atividade ou Gestão	26
2.5.3	Indicadores de Endividamento.....	27
2.5.4	Indicadores de Lucratividade e Rentabilidade	27
3	METODOLOGIA.....	29
3.1	DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	29
3.2	PLANO DE COLETA DE DADOS.....	30
3.3	ANÁLISE DOS DADOS	30
4	APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	32
4.1	HISTÓRICO DA EMPRESA.....	32
4.2	FUNCIONAMENTO DOS ESTOQUES NA EMPRESA.....	32
4.3	AVALIAÇÃO DO CONTROLE INTERNO.....	33

4.4	TESTES SUBSTANTIVOS DE AUDITORIA	34
4.4.1	Inspeção Física	34
4.5	REVISÃO ANALÍTICA DE AUDITORIA.....	36
4.5.1	Indicadores de Liquidez.....	36
4.5.2	Indicador de Atividade ou Gestão.....	37
4.5.3	Indicadores de Endividamento.....	38
4.5.4	Indicadores de Lucratividade e Rentabilidade	39
4.6	SUGESTÕES E RECOMENDAÇÕES.....	40
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	42
	REFERÊNCIAS.....	44
	APÊNDICE	47
	APÊNDICE A - QUESTIONÁRIO DE CONTROLE DOS ESTOQUES	48

1 INTRODUÇÃO

Atualmente a competitividade do mercado tem se tornado requisito vital para as empresas, para se destacar no mercado, uma empresa deve conter informações confiáveis e processos de gestão adequados. O controle interno, portanto, vem ganhando espaço nas empresas, como importante ferramenta de gestão, possibilitando ao gestor recursos para a tomada de decisão.

Pode-se definir controle interno como um sistema, de uma empresa que compreende o plano de organização, os deveres e responsabilidades dos colaboradores, os métodos e medidas adotadas com a finalidade de: proteger os ativos; verificar a exatidão e fidelidade dos dados e relatórios contábeis e de outros dados operacionais; desenvolver a eficiência nas operações e estimular o cumprimento das práticas, normas e procedimentos administrativos adotados. (CREPALDI, 2014, p. 64).

Tratando de gerenciamento de estoque, é necessário ter em vista maior controle dos recursos materiais. A armazenagem também é muito necessária, pois saber onde colocar, o que colocar, quanto de produto estocar, quais meios de transporte usar, mantendo uma gestão eficiente nesses processos, é de fundamental importância para a agregação de valor ao negócio.

Uma gestão de estoques eficaz possibilita à organização obter melhorias significativas na sua administração, dado que repercute em uma melhora na capacidade da realização da produção planejada, traz maior segurança nas tomadas de decisões, além de prevenir possíveis atrasos na entrega de pedidos dos clientes. (MONTANHEIRO; FERNANDES, 2022).

A área da ciência contábil que se ocupa da avaliação e do monitoramento dos riscos e dos controles internos é a auditoria interna. Para Paula (1999) a auditoria interna é responsável pela avaliação da eficácia e eficiência dos controles internos da entidade e corresponsável pelo seu resultado, e deve fornecer informações que auxiliem os seus gestores na realização de seu ofício.

Entres os vários setores das organizações os estoques representam um dos ativos mais importantes do capital circulante da empresa e da posição financeira, ultrapassando 50% do valor total do ativo circulante, normalmente é o maior item do ativo, são bens destinados à venda ou ao uso e consumo, caso deste trabalho. Nas empresas comerciais e industriais, os estoques além da relevância operacional, sua contabilização e mensuração, tem influência nos resultados e na tributação.

Diante do exposto, vale ressaltar que só será possível assegurar a fidedignidade e integridade dos registros e saldos contábeis se a empresa mantiver um sistema de controle interno adequado. Toda empresa deve planejar e definir suas atividades e as maneiras de como será feito o controle interno e organizar-se. Sabendo que a auditoria é uma eficiente ferramenta na identificação das fraudes e erros dentro das organizações, surge a possibilidade de utilizar seus procedimentos em benefício da gestão de estoque.

1.1 IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA

A auditoria interna é uma atividade necessária para as empresas de grande porte, além de instituições financeiras, cooperativas, entre outras sem fins lucrativos. Ela se desenvolve com a finalidade de auxiliar melhorias no processo de controle, concedendo alternativas e colaborando com o trabalho de controle, assessoria e administração.

A justificativa deste trabalho expõe o assunto com a intenção de estimular o conhecimento dos leitores sobre a real utilização da auditoria interna nas empresas. Uma empresa que não esteja apoiada num sistema de controle interno eficaz poderá prestar informações distorcidas, acarretando prejuízos ou fraudes a mesma. Por outro lado, a auditoria interna é capaz de identificar se os objetivos da empresa estão sendo alcançados conforme planejamento e normas contábeis.

Com o crescimento de muitas empresas, controlar as atividades administrativas vem se tornando cada vez mais difícil. Assim, necessita-se de um sistema de controle, que auxilie a administração e a diretoria da empresa, protegendo o patrimônio. Em suma, a auditoria interna estará ajudando a empresa no controle interno e nas suas áreas operacionais, de forma ampla.

A empresa em estudo atua na área de comércio atacadista de insumos agrícolas, seu estoque é o maior item em relação ao ativo, por isso merecem atenção dos gestores na questão de irregularidades e utilização indevida. O presente trabalho tem o objetivo de analisar os controles internos da empresa XYZ, na qual será verificado se os controles internos estão adequados.

Conseqüentemente, nesse contexto, esta pesquisa busca responder o seguinte questionamento: **O sistema de controle de estoques adotado pela empresa comercial atacadista de insumos agrícolas XYZ Ltda. é adequado para sua gestão?**

1.2 OBJETIVOS

A seguir apresentam-se o objetivo geral do trabalho bem como os objetivos específicos que direcionam o estudo.

1.2.1 Objetivo Geral

Determinar se o sistema de controle de estoques adotado na empresa do comércio atacadista de insumos agrícolas XYZ do norte do Rio Grande do Sul é adequado para sua gestão.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Apresentar referencial teórico sobre auditoria, controles internos e controles internos para estoques.
- Avaliar o sistema de controles internos utilizado atualmente pela empresa, através da aplicação de questionário e testes de observância.
- Aplicar as técnicas de auditoria aos estoques e comparar os resultados do sistema com o inventário físico;
- Recomendar ações visando eliminar eventuais problemas que estejam gerando divergências no estoque da empresa.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo apresenta a fundamentação teórica sobre o assunto abordado, iniciando na contabilidade, em seguida, auditoria externa e interna, conceitos, objetivos, princípios e controle interno. Controles internos para os estoques e auditoria de estoques.

2.1 CONTABILIDADE

Segundo Marion (2022, p. 23) “a contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa”, ou seja, é um instrumento necessário para todas as entidades e pessoas físicas, auxiliando no processo de tomada de decisão de pequenos e grandes negócios baseada em fatos verdadeiros que possam lhe trazer confiança.

De acordo com Attie (2018, p. 3) a contabilidade tem a finalidade principal de promover os meios informativos e de controle com o intuito de coletar todos os dados ocorridos na empresa e que tenham, ou possam ter, impactos e causar variações em sua posição patrimonial.

Ainda para Attie (2011, p. 4), o método contábil consiste na captação, classificação e cálculos das operações contábeis, pela documentação interna ou externa, para que sejam registrados de forma permanente, armazenados de acordo com a natureza e fatos administrativos, seguindo os princípios contábeis, órgãos reguladores para uma melhor análise e interpretação das informações contidas nas demonstrações contábeis.

A contabilidade é uma ciência que estuda os fenômenos patrimoniais, preocupando-se com realidades, evidências e comportamentos dos mesmos, em relação à eficácia funcional das células sociais. (SÁ, 2010, p. 46).

Para Ribeiro (2018, p. 19) a contabilidade é uma ciência social que tem por objeto o patrimônio das entidades econômico-administrativas e seu objetivo principal é controlar o patrimônio das entidades em decorrência de suas variações.

A contabilidade é muito antiga e sempre existiu com o propósito de auxiliar na tomada de decisão, porém com o passar do tempo, o governo começou a utilizar-se dela para arrecadar impostos e a torna obrigatória para a maioria das empresas, entretanto, a contabilidade não deve ser feita visando basicamente atender as exigências do governo, mas, o que é mais importante, auxiliar os administradores/gestores/acionista a tomarem decisões. (MARION 2022, p. 24)

O principal objetivo da contabilidade é definir a cada grupo de usuários a avaliação da situação econômica e financeira da entidade, num sentido estático, bem como fazer inferências sobre suas tendências futuras. (MARION, 2012, p. 28).

2.2 AUDITORIA

De acordo com Imoniana (2018, p. 3) define-se auditoria como uma atividade que se refere à verificação das informações contábeis para certificar a sua precisão e determinar a confiabilidade das informações. Em maior abrangência, define-se auditoria como processo de avaliação sistemática dos registros contábeis e das operações correlatas para determinar a aderência aos princípios contábeis, regras vigentes, políticas empresariais prescritas e às normas emanadas que regulamentam as operações das entidades contábeis.

Segundo Crepaldi (2019, p. 3) “pode-se definir auditoria como o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade. Por ser uma atividade crítica, em sua essência, traduz-se na emissão de uma opinião sobre as atividades verificadas”.

Para Ribeiro e Ribeiro (2012, p. 1) a “auditoria é uma técnica contábil que consiste na verificação da exatidão e fidedignidade dos dados contidos nas demonstrações contábeis, por meio do exame minucioso dos registros de contabilidade e dos documentos que deram origem a eles”.

A auditoria visa às informações contidas nas demonstrações contábeis, ficando evidente que todos os itens, formas e métodos que as influenciam também estarão sendo examinados. A análise da auditoria engloba a verificação documental, os livros e registros com características controladoras, a extração de evidências de informações de caráter interno ou externo que se correlaciona com o controle do patrimônio e a precisão dos registros e as demonstrações decorrentes. (ATTIE, 2018).

A auditoria além de ser um exame das demonstrações financeiras de uma empresa, é um processo que pode ser aplicado em muitas situações divergentes, incluindo a avaliação da eficiência e da eficácia de um processo ou de um departamento, os relatórios financeiros e a obediência as normas operacionais de uma empresa ou órgão público. (GRAMLING et al., 2016).

A auditoria se divide em auditoria interna aquela em que o auditor é subordinado, ou seja, é funcionário da empresa e tem como objetivo principal auxiliar a administração na revisão das atividades. E externa ou independente cujo auditor não tem vínculo algum com a

empresa, e tem como finalidade examinar as demonstrações financeiras elaboradas pela administração gerando seu parecer no final de sua auditoria.

Sendo assim, através dos conceitos expostos, pode-se perceber que a auditoria é uma especialização da contabilidade, a qual verifica os registros contábeis a fim de emitir uma opinião sobre tais registros.

2.2.1 Auditoria Externa ou Independente

A auditoria externa ou independente visa a verificação das informações contábeis para determinar a integridade e a confiabilidade das demonstrações contábeis, além de referir-se à avaliação sistêmica dos registros contábeis e as operações análogas para determinar a aprovação das normas contábeis, políticas empresariais e princípios que regem as operações das entidades contábeis. (IMONIANA, 2018, p. 33).

Para Lins (2017, p. 11) “a finalidade da auditoria externa é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos seus usuários”. Já para Attie (2011) a finalidade estabelecida para uma auditoria é a emissão de uma opinião fundamentada por uma pessoa independente, porém com capacitação técnica e profissional suficiente para emití-la.

A auditoria externa é executada por profissional independente, sem ligação com o quadro da empresa. Sua intervenção é ajustada em contrato de serviços. Os testes e indagações se espalham por onde haja necessidade de levantar questões elucidativas para conclusão do trabalho ajustado. (CREPALDI, 2013, p. 74).

Ainda para Crepaldi (2019, p. 36) o objetivo da auditoria externa é o processo pelo qual o auditor se certifica de que as demonstrações financeiras representam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial, financeira e o resultado das operações da empresa. Assim, o principal objetivo é emitir um parecer sobre as demonstrações contábeis de uma entidade, quanto a sua adequação de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.

O auditor apresentar uma opinião através da emissão de um relatório sobre as demonstrações contábeis da empresa auditada no período sob exame e assegurar que estas foram elaboradas em todos os aspectos relevantes, em conformidade com as normas brasileiras de contabilidade e legislação específica aplicáveis. (LINS, 2017, p. 11).

A opinião do auditor não fornece qualquer segurança sobre a viabilidade futura da entidade, nem a eficácia ou eficiência de como são conduzidos os negócios da entidade, pois

esse não é o objetivo da auditoria de demonstrações financeiras. (LONGO, 2011, p. 50).

Segundo Mattos (2017, p. 27) “o auditor externo não tem vínculo trabalhista com a empresa auditada, ele é um prestador de serviço, fato que gera maior independência nos trabalhos e, conseqüentemente, na emissão do parecer”.

De acordo com a NBC TA 200 (2016, p. 2) o objetivo da auditoria independente é:

aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários. Isso é alcançado mediante a expressão de uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável. No caso da maioria das estruturas conceituais para fins gerais, essa opinião expressa se as demonstrações contábeis estão apresentadas adequadamente, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro. A auditoria conduzida em conformidade com as normas de auditoria e exigências éticas relevantes capacita o auditor a formar essa opinião.

Portanto, a auditoria externa é uma revisão das demonstrações (financeiras, registros, transações e operações) que surgiu das necessidades das entidades em demonstrar fidelidade nos registros contábeis e credibilidade nas suas demonstrações contábeis, é realizada por um profissional liberal, chamado auditor independente, que não possui vínculo empregatício com a organização que será auditada e que tem por objetivo emitir uma opinião sobre as demonstrações contábeis. Não interfere nos processos e administração da empresa ou sugere melhorias dentro da organização oferecendo maior confiança aos seus usuários.

2.2.2 Auditoria Interna ou Operacional

A auditoria interna é coordenada por um funcionário da própria empresa, a auditoria nessas empresas é executada em modo geral, envolvendo a avaliação de desempenho, controles internos, sistemas de informação/computação, qualidade de produtos e serviços entre outros. Busca a identificação de não conformidades das normas contábeis, prevenção e/ou detecção de falhas de operação interna e externa, discrepâncias nas atividades administrativas, possibilitando maior confiabilidade das informações geradas pela empresa, bem como garantindo a proteção dos ativos da empresa. (LINS, 2017, p. 4).

Para Almeida (2017, p. 5) “o auditor interno é um empregado da empresa, e dentro de uma organização ele não deve estar subordinado àqueles cujos trabalhos examina. Além disso, o auditor interno não deve desenvolver atividades que possa vir um dia a examinar”.

Em uma estrutura organizacional, o departamento de auditoria interna ficaria conforme apresentado na figura 1:

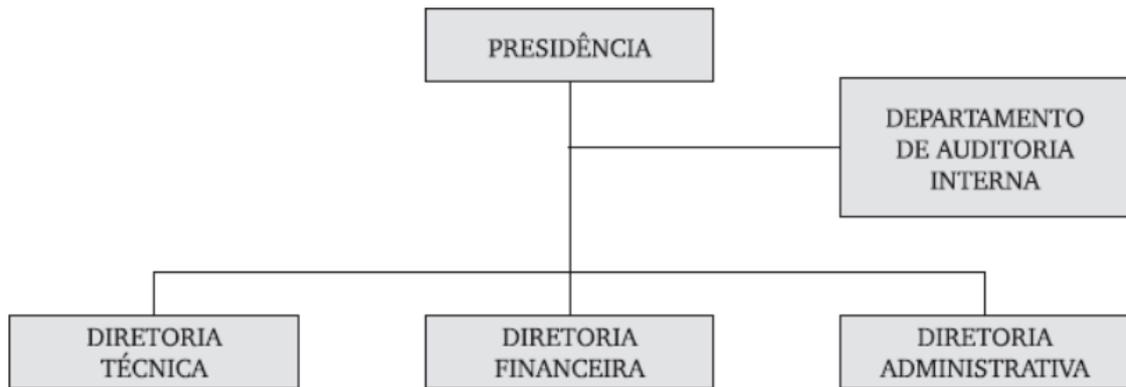


Figura 1 - Lugar do departamento de Auditoria Interna

Fonte: Auditoria – Abordagem moderna e completa.

NBC TI 01 – Auditoria Interna (2011), a atividade da auditoria interna está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivos, sistemático e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da empresa, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as não-conformidades apontadas nos relatórios.

Portanto auditor interno é empregado da empresa em que faz o exame das demonstrações contábeis e financeiras e verifica se os controles internos da organização estão adequados.

2.2.3 Objetivo e importância da Auditoria Interna

O objetivo do exame normal de auditoria das demonstrações contábeis é manifestar uma opinião sobre a propriedade das mesmas, e garantir que elas representem corretamente a posição patrimonial e financeira, o resultado de suas operações, as mutações do seu patrimônio líquido e os demais demonstrativos correspondentes aos períodos em exame, de acordo com as práticas contábeis no Brasil. (ATTIE, 2018, p. 12).

A auditoria operacional é responsável por avaliar o nível de operacionalização dos processos de uma empresa e auxiliar para a sua melhoria contínua da mesma, com recomendações seguras ou com baixo risco, relacionadas em evidências e materiais técnicos. Além disso, tem a missão de verificar se as normas e diretrizes operacionais estão adequadas ao negócio. (MATTOS, 2017, p. 16).

Ainda para Mattos (2017, p. 16) outra característica importante para a auditoria operacional/interna é a tempestividade dos dados analisados, pois avalia os fatos em uma linha temporal passado e presente, ou seja, trabalha baseado em eventos que já ocorreram ou

que ainda estão ocorrendo.

A NBC TI 01 – Auditoria Interna (2011) tem como conceito de auditoria interna compreender os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, contribuindo a administração da empresa no cumprimento de seus objetivos.

2.3 CONTROLE INTERNO

Attie (2011, p. 188) ressalta que cada vez mais, começa-se a dar a devida importância aos métodos científicos de administração, embora seja praticamente desconhecida uma aceção clara de controle interno.

Para o autor, muitos ainda confundem o controle interno com a auditoria interna. É uma ideia totalmente equivocada, pois a auditoria interna realiza um trabalho de revisão e apreciação dos controles internos, executando testes e avaliações, especializados, ao passo que o controle interno se refere a procedimentos, métodos ou processos, adotados pela empresa.

A seguir serão apresentados os conceitos e definições, os objetivos e os princípios de controle interno.

2.3.1 Conceito de Controle Interno

Segundo Attie (2018, p. 239), o comitê de procedimentos de auditoria do instituto americano de contadores públicos certificados, AICPA, Estados Unidos, afirma que a definição para os sistemas de controles internos, é a seguinte:

controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenados métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração.

Para Almeida (2017, p. 52) o controle interno em uma organização representa um “conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa”.

De acordo com Mattos (2017, p. 43-44) o controle interno pode ser definido como um

“plano organizacional que por meio de métodos e medidas para salvaguardar o patrimônio da empresa, identifica fraudes, erros, omissões e outras operações anormais que possam gerar perdas para a empresa”. Por outro lado, um sistema de controles internos bem estruturado, oferece segurança operacional para as empresas, transmitindo confiabilidade para o ambiente, tanto para o público interno como para o externo.

A administração da empresa é responsável pelo estabelecimento do sistema de controle interno, pela verificação de seu cumprimento pelos funcionários e por sua modificação, visando adaptá-lo às novas circunstâncias. (CREPALDI, 2013).

Segundo Imoniana (2018, p. 152) o controle interno é

o plano de organização e o conjunto coordenado de todos os métodos e medidas implementados pelo gestor para salvaguardar ativos de uma organização, verificar a exatidão e a veracidade das informações contábeis, promover a eficiência das operações e fomentar maior adesão às políticas prescritas pela gerência.

De acordo com os autores, percebe-se que o controle interno é um conjunto de procedimentos, métodos e/ou rotinas que tem o objetivo de proteger os ativos, produzir dados contábeis que sejam confiáveis e que ajuda a administração na condução dos negócios da empresa.

2.3.2 Objetivos do Controle Interno

Para Attie (2018, p. 245), “o controle interno tem quatro objetivos básicos: a salvaguarda dos interesses da empresa; a precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais; o estímulo à eficiência operacional; e a aderência às políticas existentes”.

Segundo Nascimento e Reginato (2010, p. 159) “os controles internos compreendem todos os procedimentos relacionados individualmente a determinado ciclo de eventos operacionais da empresa”.

De acordo com Santos (2012) o controle interno é planejado, implementado e mantido para enfrentar riscos de negócio identificados que possam prejudicar o cumprimento de qualquer um dos objetivos da entidade com relação: à confiabilidade das demonstrações contábeis da entidade; à efetividade e eficiência de suas operações; e a sua conformidade com leis e regulamentos aplicáveis.

Conforme Oliveira, Perez Jr. e Silva (2011, p. 73), os principais objetivos do sistema de controles internos são:

- verificar e assegurar os cumprimentos às políticas e normas da companhia, incluindo o código de ética nas relações comerciais e profissionais;
- obter informações adequadas, confiáveis, de qualidade e em tempo hábil, que sejam realmente úteis para as tomadas de decisões;
- comprovar a veracidade de informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais;
- proteger os ativos da entidade, o que compreende bens e direitos;
- prevenir erros e fraudes. Em caso de ocorrência dos mesmos, possibilitar a descoberta o mais rápido possível, determinar sua extensão e atribuições de corretas responsabilidades;
- servir como ferramenta para a localização de erros e desperdícios, promovendo ao mesmo tempo a uniformidade e a correção;
- registrar adequadamente as diversas operações, de modo a assegurar a eficiente utilização dos recursos da empresa;
- estimular a eficiência do pessoal, mediante a vigilância exercida por meio dos relatórios;
- assegurar a legitimidade dos passivos da empresa, com o adequado registro e controle das provisões, perdas reais e previstas;
- assegurar o processamento correto das transações da empresa, bem como a efetiva autorização de todos os gastos incorridos no período;
- permitir a observância e estrito cumprimento da legislação em vigor.

Attie (2011, p. 199) explica ainda que os objetivos do controle interno visam à segurança adequada às atividades praticadas ao longo da empresa, de forma vertical e horizontal.

Portanto, em relação aos objetivos do controle interno, todos buscam garantir a proteção patrimonial da entidade, assegurando que não ocorram erros e/ou fraudes graves que possam prejudicar o patrimônio da mesma. Além disso, um controle interno consistente pode gerar redução nos custos/gastos e conseqüentemente trazer lucratividade e continuidade a empresa no mercado.

2.3.3 Controles Internos para Estoques

Os controles são estabelecidos pelas organizações/empresas antecipadamente ou em resposta a eventos não desejados ou à necessidade de acompanhamento para garantir a continuidade da pessoa jurídica, pois não há empresa que consiga manter-se suas operações sem a existência de controles, uma vez que são eles que fornecem o alcance dos objetivos. As empresas falham por não avaliar o quanto esses controles estão realistas, ou seja, estão cumprindo os seus objetivos nos processos organizacionais. (PIZO, 2018, p. 114).

De acordo com Crepaldi (2019, p. 271), “a administração da empresa é responsável pelo estabelecimento do sistema de controle interno, pela verificação de seu cumprimento pelos funcionários e por sua modificação, visando adaptá-lo às novas circunstâncias”.

Attie (2018, p. 42) comenta que um excelente sistema de controle interno diminui a possibilidade de erros e de irregularidades. Essa indicação encontra-se incorporada nas

normas de auditoria e reforça a importância do estudo e da avaliação do sistema na organização pela auditoria para a determinação da natureza, da extensão e da oportunidade dos exames de auditoria a serem aplicados.

Almeida (2017, p. 53) evidencia que “o controle interno representa, em uma organização, o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa”.

CRCSP/ IBRACON (2000, p. 82) quando da implementação de controles contábeis na área de estoques, a empresa deve preocupar-se com os seguintes aspectos conforme mostra o quadro 1:

Quadro 1 - Principais Preocupações quanto aos Controles Contábeis

Controles Contábeis	Descrição
Existência	Se os estoques existem fisicamente e se há documentação adequada relativa a sua propriedade;
Cálculos	Se, por exemplo, os custos unitários (custos reais de materiais, mão-de-obra e custos indiretos, conforme for adequado) e os valores correspondentes estão adequadamente calculados de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade;
Avaliação	Os saldos dos estoques refletem todos os eventos ou circunstâncias que afetam sua avaliação, de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade; os estoques estão demonstrados pelo menor valor entre o custo e o de mercado, reduzindo a seu valor estimado de realização ou valor de sucata para refletir os itens de estoque de baixa movimentação, obsoletos, invendáveis ou não utilizáveis; os lucros ou prejuízos entre as empresas ligadas estão sendo eliminados;
Contabilização	Todas as quantidades e saldos de estoques estão adequada e integralmente contabilizados nos registros contábeis;
Acumulação de valores	As quantidades e saldos de estoques estão adequadamente acumulados nos pertinentes registros contábeis correspondentes.

Fonte: IBRACON (2000, p. 82).

O quadro 1 explica que para controles contábeis na área de estoques a empresa precisa atentar-se com a contagem física dos produtos, verificar se os custos unitários estão de acordo com os princípios da contabilidade e avaliar os saldos dos estoques.

2.4 ESTOQUES

Almeida (2017, p. 193) define os estoques como sendo bens destinados à venda ou à fabricação, que estejam relacionados com os objetivos e atividades da empresa, sendo eles importantes na apuração do lucro líquido de cada exercício social e na determinação do valor capital circulante líquido do balanço patrimonial.

Na NBC TG 16 (R2) - ESTOQUES (2018) consta que os estoques compreendem bem

adquiridos e destinados à venda, mercadorias compradas por um varejista para revenda ou terrenos e outros imóveis para revenda. Os estoques também produtos acabados e produtos em processo de produção pela entidade e incluem matérias-primas e materiais aguardando utilização no processo de produção.

Almeida (2017, p. 193), salienta que as principais classes de estoques compreendem:

- matérias-primas – bens comprados e destinados à produção;
- produtos em processo – bens que estão em processo de produção;
- produtos acabados – bens produzidos e destinados à venda;
- mercadorias – bens comprados e destinados à venda.

A conta estoque classifica-se no ativo circulante do balanço patrimonial, porém, como demonstra Almeida (2017, p. 195) caso existam bens com prazo de realização superior a um ano, eles deverão ser registrados no ativo realizável a longo prazo.

A NBC TG 16 (R2) - ESTOQUES (2018) esclarece que o custo dos estoques deve ser atribuído pelo uso do critério PEPS (primeiro a entrar, primeiro a sair) ou pelo critério do custo médio ponderado, devendo a organização utilizar o mesmo critério de custeio para todo estoque que tenha natureza e uso semelhante para a empresa; já para estoques que tenham outra natureza ou uso, podem-se utilizar diferentes critérios de valoração.

Os três métodos de valorização de estoques mais conhecidos são os seguintes:

a) PEPS: primeiro que entra, primeiro que sai

Para Kummer (2012) PEPS é um acrônimo de Primeiro que Entra é o Primeiro que Sai, ou seja, o administrador deve proceder a retirada dos itens conhecida como *picking* de acordo com a ordem de entrada: produtos mais velhos saem antes dos produtos mais novos, especialmente aplicado para produtos perecíveis (aqueles que têm data de validade).

A NBC TG 16 (R2) - ESTOQUES (2018) explica acerca do critério PEPS, declarando que este método pressupõe que os itens do estoque que foram comprados ou produzidos primeiro, sejam vendidos em primeiro lugar e, em consequência, os itens que permanecerem no estoque ao final do período sejam os que foram comprados ou produzidos recentemente.

b) UEPS: último que entra, primeiro que sai

Segundo Dutra (2017, p. 90) a primeira impressão é que o último material entrado é, obrigatoriamente, o que deve ser utilizado nas primeiras saídas até que a quantidade adquirida àquele valor unitário se esgote ou que haja nova entrada. Porém, esse método é apenas escritural e não significa que a movimentação física é desde modo, ou seja, refere-se ao valor apenas.

Do ponto de vista fiscal, apresentando preços mais recentes para as mercadorias

vendas e preços mais antigos para os estoques restantes, resultará em lucros menores e conseqüentemente menores serão os valores dos impostos a serem pagos pela empresa ao governo, esse é um dos motivos que o governo brasileiro não aprova a adoção desse critério. (RIBEIRO, 2018, p. 238).

c) Custo Médio

O custo médio significa que o material saído do estoque será avaliado pelo valor médio do saldo existente no estoque, esse valor é determinado pela divisão do valor do saldo por sua quantidade após cada entrada de mercadoria, já que as saídas não alteram o valor médio do estoque, ou seja, a cada nova entrada de mercadoria, o custo do estoque é apurado novamente ponderado pelas quantidades adicionadas e pelas que foram adquiridas anteriormente. (DUTRA, 2017, p. 90).

A NBC TG 16 (R2) - ESTOQUES (2018), ressalta que o critério do custo médio ponderado, o custo de cada produto é determinado a partir da média ponderada do custo dos itens semelhantes no começo de um período e do custo dos mesmos itens que venham a ser comprados ou produzidos no decorrer do período, sendo que a média pode ser determinada em base periódica ou à medida que cada lote seja recebido, dependendo das circunstâncias da organização.

Conforme o que foi citado pelos autores os estoques são bens que a empresa possui que podem ser destinados a venda ou a produção, os meios de valorização do estoque precisam sempre estar corretos, sendo que os mesmos geram receitas e são importantes na apuração do lucro líquido de cada exercício social.

2.4.1 Auditoria de Estoques

Attie (2011, p. 394) afirma que a auditoria dos estoques tem a finalidade de:

- b) determinar sua existência, que poderá estar na empresa, em custódia com terceiros ou em trânsito;
- c) determinar se é pertencente à empresa;
- d) determinar se foram aplicados os princípios de contabilidade;
- e) determinar a existência de estoques penhorados ou dados em garantia; e
- f) determinar se estão corretamente classificados no balanço patrimonial e se as divulgações cabíveis foram expostas por notas explicativas.

A finalidade da auditoria de estoques exposta no parágrafo acima por Attie (2011), também é mencionada por Ribeiro e Ribeiro (2012, p. 323) que afirma que a auditoria de estoques deve ser direcionada a verificar pelo menos: as existências físicas dos bens de propriedade da empresa existentes na empresa; dos bens de propriedade da empresa em poder

de terceiros e dos bens de terceiros em poder da empresa; a correta avaliação, isto é, se foram adotados os critérios permitidos por lei e se estão em consonância com as normas brasileiras e internacionais de contabilidade; se há consistência em relação aos critérios de avaliação utilizados em exercícios anteriores etc.

Crepaldi (2013, p. 656) por sua vez, relata os objetivos dos auditores em relação ao exame dos estoques que compreendem:

- Determinação de que há bom controle sobre os estoques;
- Verificação de que o cliente é realmente o proprietário do estoque;
- Determinação de quantidades de estoque em mão do cliente;
- Averiguação e certeza de que o cliente atribui preço adequado a seu estoque;
- Determinação se há ônus sobre o estoque;
- Determinação da possibilidade de venda do estoque existente, atentando para indícios, tais como mercadoria danificada, itens obsoletos etc.;
- Determinação da forma correta de apresentação do estoque nas demonstrações financeiras.

Através dos conceitos apresentados sobre os objetivos da auditoria de estoques fica evidente sobre a auditoria verifica o nível de controle interno da empresa, concluído a existência dos estoques, bem como verificar se foram utilizados os princípios e normas contábeis para a determinação de seus valores e se os estoques estão apresentados corretamente nas demonstrações financeiras. Portanto, deve-se ter claro que a área de estoques, por ser o ativo circulante de maior importância da empresa, e que qualquer erro acaba influenciando diretamente no resultado, acaba se tornando o maior desafio dos auditores.

2.5 REVISÃO ANALÍTICA DE AUDITORIA

Segundo Crepaldi (2019, p. 245) a revisão analítica engloba o objetivo dos procedimentos e o grau de confiabilidade dos resultados alcançáveis; a natureza da entidade e o conhecimento adquirido nas auditorias anteriores; e a disponibilidade de informações, sua relevância, confiabilidade e comparabilidade.

O objetivo da revisão analítica é detectar e analisar situações anormais e significativas constatadas nas demonstrações contábeis, mais precisamente nas contas do balanço patrimonial e nas da demonstração do resultado do exercício. Essa revisão auxilia a identificar áreas prioritárias ou áreas com problemas, onde o auditor deverá concentrar mais sua atenção. (ALMEIDA, 2017, p. 378).

Os procedimentos de revisão analítica correspondem a uma modalidade de testes substantivos de elementos econômico-financeiros por meio de análise e comparação do

relacionamento entre eles. É o procedimento de auditoria de verificação do comportamento de valores relevantes, mediante índices, quocientes e outros meios, visando identificar tendências ou situações anormais. (CREPALDI 2019, p. 245).

A revisão analítica, em conexão com a avaliação do controle interno, é um instrumento importantíssimo para o auditor dar sugestões instrutivas visando à maximização dos lucros e à segurança dos sistemas internos de controle das organizações, por isso, o auditor deve calcular índices econômico-financeiros como parte do serviço de revisão analítica. (ALMEIDA, 2017, p. 378-380).

Os índices econômico-financeiros foram divididos em quatro grupos, sendo eles: indicadores de liquidez, indicadores de atividade, indicadores de endividamento e indicadores de lucratividade.

2.5.1 Indicadores de Liquidez

Marion (2022, p. 74) explica que os indicadores de liquidez avaliam a capacidade de pagamento da empresa, constituindo uma apreciação sobre se a empresa possui capacidade para saldar seus compromissos em longo prazo, curto prazo e prazo imediato.

Segundo Alves e Laffin (2018, p. 34) os índices de liquidez concluem a situação financeira de uma empresa, a análise é referente ao momento em que foi efetuada e com base em um período específico, assim, se for realizada em um momento posterior, poderá apresentar resultados diferentes.

Para Gitman (2010, p. 51) A liquidez de uma empresa é medida pela sua capacidade de cumprir com suas obrigações de curto prazo à medida que se tornam devidas, ou seja, a facilidade com que pode pagar suas contas em dia. O quadro 2 apresenta os principais indicadores.

Quadro 2 - Indicadores de Liquidez

Indicador	Cálculo	O que Representa	Interpretação
Capital Circulante Líquido	AC – PC	O CCL representa a folga financeira que a empresa possui.	O ideal é que o CCL seja positivo.
Liquidez Geral	$\frac{AT}{PT}$	Quanto a empresa possui de ativo total para cada R\$ 1,00 da dívida total.	O ideal é que seja maior que 1 (um).
Liquidez Corrente	$\frac{AC}{PC}$	Capacidade da empresa em cumprir com as obrigações de curto prazo.	O ideal é que seja maior que 1 (um), pois a partir desse índice o CCL passará a ser positivo.
Liquidez Seca	$\frac{AC - \text{Estoque}}{PC}$	Capacidade da empresa em cumprir com as obrigações de curto prazo, excluindo os estoques.	O ideal é que seja maior que 1 (um), pois a partir desse índice o CCL passará a ser positivo.

Fonte: Girman (2010).

Legenda:

AC = Ativo Circulante

AT = Ativo Total

PC = Passivo Circulante

PT = Passivo Total

CCL = Capital Circulante Líquido

Com base no quadro acima, entende-se que os índices de liquidez avaliam a capacidade de pagamento da empresa frente suas obrigações. As informações para o cálculo deste índice deveram ser retiradas do balanço patrimonial.

2.5.2 Indicadores de Atividade ou Gestão

Para a apuração desses indicadores o ideal é obter o valor dos saldos mensais ou trimestrais (estoques, contas a receber e fornecedores) e assim extrair o saldo médio, para determinação dos prazos médios é utilizado a multiplicação por 360, obtendo o giro em termos de quantidade de dias. (SILVA, 2019, p. 137).

Padoveze (2010, p. 221) explica que,

esses indicadores buscam evidenciar a dinâmica operacional da empresa, em seus principais aspectos refletidos no balanço patrimonial e na demonstração de resultados. Os indicadores são calculados inter-relacionando o produto das transações da companhia e o saldo constante ainda no balanço patrimonial, e envolvem os principais elementos formadores do capital de giro próprio da empresa.

Os índices de atividade medem a velocidade com que diversas contas se convertem em vendas ou caixa, ou seja, entradas e saídas. O quadro 3 apresenta os principais indicadores. (GITMAN, 2010).

Quadro 3 - Indicadores de Atividade ou Gestão

Indicador	Cálculo	O que Representa
Prazo Médio de Pagamento	$\frac{\text{Fornecedores} \times 360}{\text{Compras}}$	Indica o tempo médio que a empresa possui para pagar suas compras realizadas a prazo.
Giro do Ativo Total	$\frac{\text{Venda mercadorias}}{\text{Ativo Total}}$	Indica a eficiência com a qual a empresa usa seus ativos para gerar vendas.

Fonte: Gitman (2010).

Estes indicadores de atividade refletem as políticas interna da empresa, sendo que os índices podem ser comparados com empresas do mesmo setor, ou com índices anteriores da própria empresa.

2.5.3 Indicadores de Endividamento

Segundo Padoveze (2010, p. 220) a finalidade deste indicador é medir a estrutura de financiamento da companhia. É um número que evidencia o reflexo das políticas de alavancagem financeira da empresa e financiamento do capital de giro a cada final de período.

Os indicadores de endividamento estão ligados às decisões de financiamento e investimento da empresa, servindo, portanto, para demonstrar as grandes linhas de decisões financeiras adotadas, em termos de obtenção e aplicação de recursos. (SILVA, 2019, p. 149).

Os indicadores de endividamento de uma empresa indicam o volume de dinheiro de terceiros que a empresa possui para gerar lucros. Pois quanto maior o endividamento, maior o risco de que ela se veja impossibilitada de honrar esses pagamentos contratuais. (GITMAN 2010). O quadro 4 apresenta o principal indicador.

Quadro 4 - Indicadores de Endividamento

Indicador	Cálculo	O que Representa	Interpretação
Participação de Capital de Terceiros	$\frac{PC+ELP}{PL}$	Indica o quanto os credores da empresa estão financiando os ativos.	Quanto maior o índice, maior o endividamento da empresa e a alavancagem financeira.
Endividamento a Curto Prazo	$\frac{\text{Passivo Circulante}}{PC + ELP}$	Indica o quanto a dívida da empresa está concentrada no curto prazo.	Quanto maior o índice, maior a dívida da empresa no curto prazo e maior o risco de quebra.

Fonte: Padoveze (2010)

Legenda:

PC = Passivo Circulante

ELP = Exigível a longo prazo

PL = Patrimônio Líquido

Entende-se que os indicadores de endividamento da empresa indicam o montante do dinheiro de terceiros que está sendo utilizado na tentativa de gerar lucros.

2.5.4 Indicadores de Lucratividade e Rentabilidade

Para Padoveze (2010, p. 226) os indicadores de lucratividade sobre vendas devem ser analisados em relação aos padrões internos preestabelecidos e aos períodos passados e futuros. Isoladamente não propiciam conclusões definitivas.

Através desses indicadores é possível avaliar o desempenho completo de um empreendimento através do estudo das taxas de retorno, a análise busca a identificação da

rentabilidade sobre o investimento total, a rentabilidade sobre as vendas e a rentabilidade sobre o capital próprio, portanto, uma avaliação não apenas da produtividade, mas da lucratividade do negócio e eficiência da gestão dos seus ativos totais (investimentos). (SILVA, 2019, p. 153).

Estes indicadores permitem aos analistas avaliar os lucros da empresa em relação às vendas, aos ativos e investimentos proprietários. Se não houvesse lucro, uma empresa não atrairia capital externo. (GITMAN, 2010). O quadro 5 apresenta alguns desses indicadores.

Quadro 5 - Indicadores de Lúcratividade e Rentabilidade

Indicador	Cálculo	O que Representa	Interpretação
Margem Bruta	$\frac{\text{Lucro Bruto}}{\text{Receita}}$	Indica o quanto sobra da receita após a empresa pagar por seus produtos (CPV).	Quanto maior, melhor. Depende do setor que a empresa atua.
Margem Operacional	$\frac{\text{Lucro Operacional}}{\text{Receita}}$	Indica o quanto sobra da receita após a dedução de todos os custos e despesas, exceto juros e imposto de renda.	Quanto maior, melhor. Depende do setor que a empresa atua.
Margem Líquida	$\frac{\text{LL}}{\text{Receita Líquida}}$	Indica o quanto sobra da receita após a dedução de todos os custos e despesas, inclusive juros e imposto de renda.	Quanto maior, melhor. Depende do setor que a empresa atua.
Taxa de Retorno Sobre o Ativo Total (ROA)	$\frac{\text{LL}}{\text{Ativo Total}}$	Indica a eficiência da empresa em gerar lucros com seus ativos. Também conhecida por Retorno sobre o Investimento (ROI).	Quanto maior, melhor. Para verificar se o índice calculado é aceitável deve-se analisar o setor que a empresa atua e realizar séries temporais.
Taxa de Retorno sobre o Patrimônio Líquido (ROE)	$\frac{\text{LL}}{\text{Patrimônio Líquido}}$	Indica o retorno sobre os investimentos dos proprietários da empresa.	Quanto maior, melhor. Para verificar se o índice calculado é aceitável deve-se analisar o setor que a empresa atua e realizar séries temporais.

Fonte: Gitman (2010) e Padoveze (2010)

Legenda:

LL = Lucro Líquido

Portanto, este é um indicador de eficiência operacional que indica qual é o ganho que a empresa consegue gerar sobre o trabalho que desenvolve. Os indicadores mostram os efeitos das ações operacionais, através das políticas administrativas exercidas sobre o patrimônio, despertando interesse pelos responsáveis da empresa.

3 METODOLOGIA

Neste capítulo, apresenta-se a metodologia utilizada nesta pesquisa, no sentido de fornecer suporte ao alcance dos objetivos propostos. Segundo Gil (2022) comenta, o método de pesquisa compreende o conjunto de procedimentos que ordenam o pensamento acerca dos meios adequados para se chegar ao conhecimento.

Para Diehl e Tatim (2004, p. 47) “a metodologia pode ser definida como o estudo e a avaliação dos diversos métodos, com o propósito de identificar possibilidades e limitações no âmbito de sua aplicação no processo de pesquisa científica”.

Nos próximos itens apresenta-se a classificação da pesquisa quanto: ao delineamento da pesquisa, o plano de coleta de dados, a análise e tratamento dos dados.

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

O objetivo desta pesquisa é avaliar o controle interno de estoque da empresa XYZ, utilizando métodos, processos e técnicas de auditoria interna. Como a pesquisa está voltada a auditoria de estoques e ao controle interno, em relação a isto será uma pesquisa diagnóstico e descritiva.

Conforme Diehl e Tatim (2004, p. 54), a pesquisa descritiva “tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”.

Ainda para Diehl e Tatim (2004, p. 57) pesquisa-diagnóstico tem como meta diagnosticar algum erro ou falha no controle interno da organização estudada, avaliando relatórios, sistema de controle, do qual será realizada uma análise crítica referente ao resultado dos objetivos apresentados no início da pesquisa. É descritiva porque irá descrever passo a passo como funciona o controle interno da organização na área de estoques.

Esta pesquisa é qualitativa, pois há a coleta dos dados e análise dos mesmos e apresenta as situações de controles internos existentes na empresa, realiza um comparativo com a literatura, e busca ainda apresentar sugestões para melhoria dos processos da empresa.

Conforme Silva e Menezes (2001, p. 20), “a pesquisa qualitativa promove a interpretação dos fenômenos e a atribuição de significados não requer o uso de métodos e técnicas estatísticas, o ambiente natural é a fonte direta para coleta de dados e o pesquisador é o instrumento-chave”.

3.2 PLANO DE COLETA DE DADOS

A tarefa de coleta de dados é uma das partes da pesquisa, que deve ser bem planejada para oferecer resultados úteis. Esta pesquisa define-se como pesquisa documental quanto à coleta dos dados, pois serão utilizados documentos da empresa XYZ, identificando o controle interno de estoques, tais como: balanço, DRE (demonstração do resultado do exercício), balancete e relatórios auxiliares de estoque.

Para Marconi e Lakatos (2008, p. 18-19) a coleta de dados é uma tarefa cansativa e que toma quase sempre mais tempo do que é esperado. Exigem do pesquisador muita paciência, e esforço pessoal, além do cuidadoso registro dos dados e de um bom preparo anterior. O rigoroso controle na aplicação dos instrumentos da pesquisa é um fator fundamental para evitar erros e defeitos resultantes de entrevistadores inexperientes ou de informantes tendenciosos.

A empresa a ser estudada é do norte gaúcho e tem com atividade principal o comércio atacadista de sementes, flores, plantas e gramas, de agora em diante chamada de empresa XYZ, na qual será avaliado o controle interno de estoques. Para a coleta de dados serão utilizados documentos fornecidos pelo proprietário, e será aplicado um questionário ao proprietário da empresa.

Para Diehl e Tatim (2004, p. 65) existem diversos instrumentos de coletas de dados que podem ser empregados a fim de ser obter informações, ainda afirma que as técnicas de coletas de dados devem ser escolhidas e aplicadas pelo pesquisador conforme o contexto da pesquisa e a eficácia dependem da adequada utilização.

Marconi e Lakatos (2008, p. 86), ainda afirmam que o questionário é um instrumento de coleta de dados constituído por uma série ordenada de perguntas, que devem ser respondidas por escrito ou objetivas e sem a presença do entrevistador. No caso do questionário de auditoria a presença do auditor é fundamental para entendimento do controle implementado.

3.3 ANÁLISE DOS DADOS

Essa etapa do trabalho tem o objetivo de levantar uma opinião a respeito do controle interno de estoque da empresa XYZ. Um trabalho de auditoria começa com o conhecimento do controle interno da organização, verificando se os métodos e procedimentos utilizados pela empresa estão de acordo com a literatura.

Marconi e Lakatos (2008, p. 21) afirmam:

Análise: É a tentativa de evidenciar as relações existentes entre o fenômeno estudo e outros fatores. Essas relações podem ser “estabelecidas em função de suas propriedades relacionais de causa-efeito, produtor-produto, de correlações, de análise de conteúdo etc.”.

Interpretação: É a atividade intelectual que procura dar um significado mais amplo às respostas, vinculando-as a outros conhecimentos. Em geral, a interpretação significa a exposição do verdadeiro significado do material apresentado, em relação aos objetivos propostos e ao tema. Esclarece não só o significado do material, mas também faz ilações mais amplas dos dados discutidos.

A avaliação dos controles internos será realizada, inicialmente através das respostas do questionário sobre controles internos, respondido pelo responsável do almoxarifado da empresa. As respostas serão posteriormente confrontadas com os controles internos indicados pela literatura, e será apontado os itens que necessitam de melhorias.

Também para validação da efetividade dos controles serão aplicados testes de auditoria interna, tais como: inspeção física dos estoques, verificação dos itens sem movimentação/giro, cálculo dos indicadores de gestão, verificação da adequação dos saldos contábeis e dos custos dos produtos em estoques.

Estes procedimentos permitiram avaliar a aderência e segurança das informações que a empresa possui, e dos procedimentos de controles adotados pela empresa para a gestão de seus estoques.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Neste capítulo foram apresentados os resultados do estudo de avaliação dos controles internos, os quais foram obtidos através de aplicação de questionário, testes de observação e substantivos. Apresentam-se o histórico da empresa, o funcionamento dos estoques na empresa, avaliação dos controles internos, testes de auditoria aplicados, revisão analítica e por fim as recomendações de melhorias nos controles.

4.1 HISTÓRICO DA EMPRESA

A empresa XYZ, atua no ramo do comércio desde o ano de 2013, atualmente com dois sócios, genro e sogro. O sogro atua na operação da loja, e o genro é o administrador. A empresa XYZ está instalada em sede própria, na verdade a sala é de propriedade do sogro e duas irmãs do mesmo, localiza-se no centro de Constantina, Rio Grande do Sul.

A empresa XYZ foi constituída a partir de um planejamento tributário feito pelo contador e o sócio genro, pois o sócio genro já possui uma outra empresa, uma agropecuária, a mesma é classificada no regime do simples nacional e para que a empresa XYZ fosse vantajosa, deveria ser constituída no regime do lucro real pois a margem de lucro dos produtos (sementes) era baixa.

A média de faturamento anual da empresa era de aproximadamente R\$ 1 milhão, passando para quase R\$ 6 milhões no ano de 2021, isso porque além do comércio das sementes, a empresa em 2021 começou a comercializar adubos, fertilizantes, herbicidas, inseticidas e outros produtos para produção rural, com isso seu faturamento mais que triplicou de um ano para o outro.

4.2 FUNCIONAMENTO DOS ESTOQUES NA EMPRESA

Atualmente as compras são feitas pelo sócio genro, sem requisição e sem a utilização de dados do sistema informatizado, apenas pela análise visual dos produtos, sendo que as compras são realizadas conforme a necessidade verificada.

Quando a mercadoria chega, é feita a sua conferência da quantidade física com a nota fiscal, pelo sócio ou pelo funcionário. Em seguida os produtos são registrados no sistema pelo proprietário ou funcionário. Sendo que segundo informações do proprietário a margem bruta dos produtos, é em torno de 8%.

Por fim, os produtos ficam em um armazém. Os estoques são protegidos das ações do tempo e contém câmeras de monitoramento.

4.3 AVALIAÇÃO DO CONTROLE INTERNO

No que diz respeito a avaliação do controle interno de estoques da empresa, realizada verificação em loco e entrevistas com os proprietários e o funcionário, foi possível detectar alguns pontos fracos e alguns pontos fortes da empresa, a análise foi realizada de acordo com os princípios necessários ao bom funcionamento dos controles internos:

a) Segregação de função: É possível verificar que na empresa não há um funcionário para controle dos estoques, principalmente a recepção dos produtos quando da entrada, a qual é realizada pelo funcionário e ou pelo sócio, o registro no sistema é realizado pelo proprietário e às vezes o funcionário.

b) Inspeções físicas ou inventários: Segundo o proprietário somente realiza controle e verificação dos estoques de maior valor, dos demais itens nunca realizou inspeções físicas, o que ocasiona os problemas atuais dos estoques.

c) Ajustes de estoque: Não foram realizados ainda, mas pelo que se observou, serão necessários.

d) Devoluções de mercadoria: As devoluções das compras são feitas através de nota fiscal de devolução, na qual segundo o proprietário é enviada duas vias da nota para o fornecedor e uma para a contabilidade.

e) Monitoramento dos estoques: O monitoramento é realizado por câmeras de vídeo.

f) Sistema informatizado: A empresa possui sistema informatizado, principalmente para alimentação da emissão de nota fiscal, não utiliza este sistema para controle dos estoques e para compras. O sistema emite um relatório de movimentação dos produtos, porém a empresa não o utiliza adequadamente para controle físico e financeiro. O relatório de inventário é enviado para contabilidade, para fins de registro.

Além disso, verificarem ainda em relação aos registros de estoques no sistema, tanto na entrada como na saída, diversos erros, um deles é a venda sem emissão de nota fiscal o que acaba não sendo feita a baixa no sistema informatizado, é também feito compras de produtos e não lançado no momento em que a mercadoria chega. Há divergência entre a contabilidade e o sistema, referente ao custo unitário médio pois as notas são lançadas na empresa, sem desconto ou despesas adicionais no sistema, sendo assim isto é apenas lançado

na contabilidade.

Desse modo, percebe-se que a empresa necessita de um controle de estoques adequado, pois o sistema informatizado atualmente serve somente para alimentar a emissão de nota fiscal, porém não funciona como ferramenta de gestão, distorcendo também os dados contábeis.

4.4 TESTES SUBSTANTIVOS DE AUDITORIA

Neste item se apresentam os testes substantivos de auditoria, os quais estão divididos em testes de transação de saldos e procedimentos de auditoria. Através destes pretende-se analisar a confiabilidade das informações contábeis e também dos processos de controles informados no questionário.

4.4.1 Inspeção Física

No presente trabalho, para verificação das quantidades existentes em estoque foi utilizado o método de inspeção física. A contagem foi feita no dia 10 de setembro de 2022, no armazém da empresa XYZ, na oportunidade, foi conhecido o local de estocagem. Foram contados todos os 23 itens do estoque.

Apresentam-se neste trabalho todos os 23 (vinte e três) itens do estoque da empresa, nesta data que importava R\$ 303.841,81. A seguir, apresenta-se a tabela 1, as quais demonstram o procedimento de auditoria de inspeção física.

Tabela 1 - Inspeção Física de Estoque

Descrição	Quant. Inv.	Quant. Física	Valor Unitário	Total Inventário	Total Físico	Diferença
Adubo 04 20 20 + 5,6%Ca + 3,9%S	2	-	3.600,00	6.660,00	-	6.660,00
Adubo 04-20-20 Piratini	74	19	185,00	12.353,56	3.515,00	8.838,56
Adubo 04-22-22 turbo	210	181	145,00	30.303,00	26.245,00	4.058,00
Adubo 08-20-20	268	207	215,00	57.424,36	44.505,00	12.919,36
Adubo 10-20-10	-	3	172,90	-	518,70	- 518,70
Cloreto de Potássio	-	63	93,78	-	5.908,14	- 5.908,14
S.M.H.Ag 9045 Pro3 60ms	1	-	412,13	412,13	-	412,13
S.S.H.Ag 2501 C 10 Kg	30	-	105,00	3.150,00	-	3.150,00
Sem. Capim Sudão Brs Estribo	1000	-	7,30	6.500,00	-	6.500,00
Sem. Milho Ag9025 Pro3	2	-	779,20	2.230,26	-	2.230,26
Sem. Milho B 2433	8	6	662,00	5.130,08	3.972,00	1.158,08
Sem. Milho B 2688 Pwu	5	5	581,90	2.909,50	2.909,50	-
Sem. Milho Hib.Dkb 230	5	5	1.175,00	5.875,65	5.875,65	0,65
Sem. Trigo Tbio Astro	137	-	110,00	16.424,93	-	16.424,93
Sem. Braquiaria Marandu Peleizada	10	-	26,00	195,00	-	195,00
Semente Aveia Branca Urs Corona	520	-	1,40	1.008,80	-	1.008,80
Semente de Ervilhaca	40	-	7,50	300,00	-	300,00
Semente de Milho Ag9025 Pro3	4	-	1.150,00	4.279,60	-	4.279,60
Semente de Nabo Forrageiro	440	-	8,00	2.213,20	-	2.213,20
Semente de Trigo Audaz	50	-	104,00	5.800,00	-	5.800,00
Semente Milho 2200 Rr2	3	-	720,00	2.139,99	-	2.139,99
Uréia Plus	693	726	181,90	117.969,39	132.059,40	- 14.090,01
Uréia Plus Big Bag	6	5	3.638,00	20.562,36	18.190,00	2.372,36
TOTAIS	3508	1220		303.841,81	243.697,74	60.144,07

Fonte: Autora (2022).

Na tabela 1, verifica-se que dos 23 itens inspecionados, apenas 2 (dois) itens, estão corretos que representa 9% dos itens estocados, 21 (vinte e um) apresentam falta/sobra no estoque, ou seja, a quantidade física era menor que a quantidade do relatório ou a quantidade física era maior que a quantidade do relatório, representando que 91% da amostra selecionada apresentava alguma distorção, o que é considerado um percentual altíssimo para fins de avaliação dos controles internos de estoques, já que a maioria dos itens se encontram incorretos mediante a inspeção física.

Os estoques no dia da contagem apresentam saldo total de R\$ 303.841,81, foram testados R\$ 303.841,81 ou seja, 100% do estoque. Do valor total testado de R\$ 303.841,81 os itens que se encontravam com divergência faltando, ou seja, a menor, importaram num montante de R\$ 60.144,07, que representa 19,80% de erro, o máximo aceitável seria de 5%.

O sistema informatizado de controle dos estoques da loja, é utilizado para emissão de notas fiscal e encontrar o estoque.

4.5 REVISÃO ANALÍTICA DE AUDITORIA

Por meio do procedimento técnico de revisão analítica, é possível verificar o comportamento de valores significativos, mediante índices, quocientes, quantidades absolutas ou outros meios, com vista à identificação de situação ou tendências atípicas, utilizando para este fim a técnica de análise contábil.

Almeida (2012) destaca que a revisão analítica tem como finalidade detectar situações anormais e significativas, sendo examinadas através da análise das demonstrações contábeis, auxiliando assim ao auditor a identificar as áreas com problemas para poder concentrar mais a sua atenção.

Para Imoniana (2018, p. 108) os procedimentos de revisão analítica dizem respeito aos estudos de relação entre elementos de informação contábil, financeiros e não financeiros, dos quais, de acordo com as políticas e estratégias empresariais e os procedimentos operacionais, espera-se demonstrar uma tendência predeterminada. O problema existe quando as expectativas do auditor não se confirmam analisando todos os cenários que possam influenciar as informações econômicas e financeiras.

4.5.1 Indicadores de Liquidez

No ponto de vista de Gitman (2014, p. 51) os índices fundamentais para medir a capacidade da empresa em saldar suas obrigações é o índice de liquidez seca, e o índice de liquidez corrente. Na tabela a seguir, serão apresentados os indicadores de liquidez da empresa nos anos de 2019, 2020 e 2021.

Tabela 2 - Indicadores de Liquidez da Empresa

Indicador	Fórmula	Cálculo 2019	Cálculo 2020	Cálculo 2021
CCL	AC – PC	240.268,11 - 199,60 240.068,51	238.105,78 - 1.254,01 236.851,77	782.137,57 - 222.797,35 559.340,22
Liquidez Geral	$\frac{\text{Ativo Total}}{\text{Passivo Total}}$	$\frac{246.880,11}{115.199,60}$ 2,14	$\frac{246.442,78}{116.254,01}$ 2,12	$\frac{791.214,57}{272.797,35}$ 2,90
Liquidez Corrente	$\frac{AC}{PC}$	$\frac{240.268,11}{199,60}$ 1.203,75	$\frac{238.105,78}{1.254,01}$ 189,88	$\frac{782.137,57}{222.797,35}$ 3,51
Liquidez Seca	$\frac{AC - \text{Estoque}}{PC}$	$\frac{240.268,11 - 181.827,64}{199,6}$ 292,79	$\frac{238.105,78 - 90.130,89}{1.254,01}$ 118,00	$\frac{782.137,57 - 523.711,40}{222.797,35}$ 1,16

Fonte: Demonstrações Contábeis.

Através dos indicadores, podem-se obter algumas informações, percebe-se que o CCL apresenta valores positivos nos três anos analisados, isso significa que a empresa possui folga financeira, seus valores se apresentaram em R\$ 240.068,51 no ano de 2019, já em 2020 R\$ 236.851,77 e em 2021 R\$ 559.340,22. A empresa diminuiu o seu capital circulante líquido de 2019 para 2020, porém aumentou em 2021.

O indicador de liquidez geral, apresenta-se positivo, o que significa que para cada R\$ 1,00 de dívida, a empresa possui em 2019 o valor de R\$ 2,14, em 2020 R\$ 2,12 e em 2021 R\$ 2,90 mostrando que também diminuiu de 2019 para 2020 e aumentou em 2021, mesmo sendo valores bons, ainda deve ficar atenta mesmo que pelo indicador de liquidez corrente, a empresa consegue pagar suas obrigações de curto prazo, não dependendo sempre de recursos de terceiros, pois para cada R\$ 1,00 a empresa apresentou em 2019 R\$ 1.203,75 em 2020 R\$ 189,88 e em 2021 R\$ 3,51, diminuindo gradativamente com o passar dos anos, porém, ainda suficiente.

Por fim, foi apresentado o indicador de liquidez seca, o qual demonstra a capacidade de pagamento da empresa, os quais se apresentaram ruins, em 2019 sua capacidade era de 292,79, ou seja, para cada R\$ 1,00 de dívida de curto prazo, a empresa dispõe de R\$ 292,79 para pagamento. No ano de 2020, houve uma queda e a liquidez passou a ser 188,00. Já em 2021, diminuiu para 1,16, percebe-se que a parcela de recursos do ativo circulante que está em estoques é significativa, pois em 2021 a empresa quase não teria capacidade de pagar suas dívidas somente com os itens monetários (liquidez imediata), excluindo o valor dos estoques.

4.5.2 Indicador de Atividade ou Gestão

Na tabela 3, são apresentados os indicadores de atividade ou gestão, da empresa nos anos de 2019, 2020 e 2021.

Tabela 3 - Indicadores de Atividade ou Gestão da Empresa

Indicador	Fórmula	2019	2020	2021
Prazo Médio de Giro do Estoque	$\frac{CMV}{Média\ Estoque}$	$\frac{960.615,49}{181.827,64}$	$\frac{1.216.393,55}{135.979,28}$	$\frac{5.329.331,20}{523.711,40}$
		5,28	8,94	10,17
Giro do Ativo Total	$\frac{Venda\ Mercadorias}{Ativo\ Total}$	$\frac{1.008.119,75}{246.880,11}$	$\frac{1.265.428,20}{246.442,78}$	$\frac{5.944.430,25}{791.214,57}$
		4,08	5,13	7,51

Fonte: Demonstrações Contábeis.

O prazo médio de recebimento não foi calculado, devido a contabilidade não possuir controle sobre as mercadorias vendidas a prazo, em cartão ou boleto, desse modo, o presente

índice não foi calculado. O prazo médio de pagamento, também não foi calculado, pois como no prazo médio de recebimento, a contabilidade não possui o controle sobre as mercadorias compradas a prazo, sendo assim não há fornecedores a pagar.

Em relação ao prazo médio dos estoques verifica-se que o giro vem aumentando ano a ano, o que é bom. Destaca-se que nos anos de 2019 e 2020 a empresa comercializava apenas sementes, passando em 2021 a comercializar insumos agrícolas. A rotação dos estoques ficou assim, em 2019 o estoque da empresa se renovou 5,28 vezes no ano, ou seja, a cada 68 dias. Em 2020, a rotação aumentou para 8,94 vezes no ano, sendo os estoques renovados a cada 40 dias e em 2021 aumentou para 10 vezes ao ano, sendo que os estoques se renovam a cada 36 dias.

Da mesma forma, em relação ao giro do ativo, que mede a eficiência no uso dos ativos, em função do total das vendas, e mostra quantas vezes o ativo girou no período, verifica-se que em 2019, os ativos totais se renovaram 4 vezes, em 2020 passou para 5 vezes e em 2021 se renovam 7,5 vezes no ano, índices muito satisfatórios.

4.5.3 Indicadores de Endividamento

Na tabela 4, são apresentados os indicadores de endividamento da empresa nos anos de 2019, 2020 e 2021.

Tabela 4 - Indicadores de Endividamento da Empresa

Indicador	Fórmula	2019	2020	2021
Participação de Capital de Terceiros	$\frac{\text{Passivo Circulante} + \text{ELP}}{\text{PL}}$	$\frac{199,60 + 115.000,00}{131.680,51}$	$\frac{1.254,01 + 115.000,00}{130.188,77}$	$\frac{222.797,35 + 50.000,00}{518.417,22}$
		87,48%	89,30%	52,62%
		<u>199,60</u>	<u>1.254,01</u>	<u>222.797,35</u>
Endividamento a Curto Prazo	$\frac{\text{Passivo Circulante}}{\text{Passivo Circulante} + \text{ELP}}$	$\frac{199,60}{199,60 + 115.000,00}$	$\frac{1.254,01}{1.254,01 + 115.000,00}$	$\frac{222.797,35}{222.797,35 + 50.000,00}$
		0,17%	1,08%	81,67%

Fonte: Demonstrações Contábeis.

Conforme mostra a tabela 4, a participação de capital de terceiros na organização, se dá em 87,48% em 2019, 89,30% em 2020 e melhorou no ano de 2021 que passou a ser 52,62%. Mesmo sendo um percentual alto, a empresa apresenta um percentual adequado para atividade.

Quanto ao endividamento em curto prazo, de acordo com os registros contábeis da empresa nos anos de 2019, 2020 e 2021 apresentaram-se em 2019 0,17%, em 2020 1,08% e em 2021 tem um aumento significativo de 80,59 pontos percentuais em relação a 2020, passando para 81,67%, o que acarretou esses valores foi que em 2019 e 2020 haviam apenas

R\$ 199,60 e R\$ 1.254,01 no passivo circulante, pelo registro das compras e vendas pelo regime de caixa.

Em 2020, o aumento do endividamento de curto de prazo, foi ocasionado pelo aumento do em passivo circulante em R\$ 222.797,35, representado por adiantamento de clientes e pouco no passivo não circulante R\$50.000,00, empréstimos de terceiros, ou seja, a empresa concentra a maioria das suas obrigações no curto prazo, o que leva a empresa há ter dificuldade de capital de giro.

4.5.4 Indicadores de Lucratividade e Rentabilidade

Na tabela 5, apresentado os indicadores de lucratividade, os quais foram aplicados aos anos de 2019, 2020 e 2021.

Tabela 5 - Indicadores de Lucratividade e Rentabilidade da Empresa

Indicador	Formula	2019	2020	2021
Margem Bruta	$\frac{\text{Lucro Bruto}}{\text{Receita líquida}}$	$\frac{47.504,26}{1.008.119,75}$ 4,71%	$\frac{49.034,65}{1.265.428,20}$ 3,87%	$\frac{615.099,05}{5.944.430,25}$ 10,35%
Margem Operacional	$\frac{\text{Lucro Operacional}}{\text{Receita Líquida}}$	$\frac{47.504,26}{1.008.119,75}$ 4,71%	$\frac{49.034,65}{1.265.428,20}$ 3,87%	$\frac{615.099,05}{5.944.430,25}$ 10,35%
Margem Líquida	$\frac{\text{LL}}{\text{Receita Líquida}}$	$\frac{-4.179,91}{1.008.119,75}$ - 0,41%	$\frac{-1.491,74}{1.265.428,20}$ - 0,12%	$\frac{388.228,45}{5.944.430,25}$ 6,53%
Taxa de Retorno Sobre o Ativo Total	$\frac{\text{LL}}{\text{Ativo Total}}$	$\frac{-4.179,91}{246.880,11}$ - 1,69%	$\frac{-1.491,74}{246.442,78}$ - 0,61%	$\frac{388.228,45}{791.214,57}$ 49,07%
Taxa de Retorno Sobre o Patrimônio Líquido	$\frac{\text{LL}}{\text{Patrimônio Líquido}}$	$\frac{-4.179,91}{131.680,51}$ - 3,17%	$\frac{-1.491,74}{130.188,77}$ - 1,15%	$\frac{388.228,45}{518.417,22}$ 74,89%

Fonte: Demonstrações Contábeis.

Através dos indicadores de lucratividade da empresa, pode-se perceber através do indicador de margem bruta e margem operacional foram iguais porque não houve despesas operacionais na empresa XYZ, no ano de 2019 foi de 4,71%, em 2020 foi de 3,87% e 2021 aumentou, para 10,35%, através desses indicadores, é possível demonstrar após o pagamento dos custos, o que a organização teve de sobra da sua receita.

O indicador de margem líquida, no ano de 2019 e 2020 apresentaram prejuízo no exercício, sendo - 0,41%, no ano de 2019 teve uma melhora e passou para -0,12 % em 2020, porém ainda não foi suficiente para ficar positivo, já no ano de 2021 a empresa passou a

apresentar um lucro de 6,53%.

A taxa de retorno sobre o ativo total no ano de 2019, ficou em -1,69%, em 2020 foi para -0,61% e em 2021, passou a ser de 49,07%. A taxa de retorno sobre o ativo, demonstra o quanto a empresa obtém de lucro através dos ativos, quanto maior, melhor, ou seja, no ano de 2019 e 2020 a empresa não teve um retorno positivo sobre o ativo total.

Através da taxa de retorno do lucro líquido, pode-se observar o retorno sobre os investimentos dos proprietários da empresa. No ano de 2019, a empresa obteve um percentual de -3,17%, em 2020 passou para -1,15% e em 2021 sofreu um aumento significativo e foi para 74,89% sendo um excelente resultado, bem acima dos ganhos que seriam obtidos no mercado. Quanto maior o percentual, melhor.

4.6 SUGESTÕES E RECOMENDAÇÕES

O estoque é o ativo que gera maior receita para o mercado, e nesse sentido, o controle interno deve ser eficiente e efetivo, para que possa proteger esses ativos contra erros, fraudes, desperdícios ou furto.

Após realizar a pesquisa no controle interno da empresa XYZ, verificou-se a necessidade de sugerir e recomendar algumas mudanças que auxiliem na implementação de um controle interno efetivo no setor de estoques:

- a) Recomenda-se que a empresa utilize o sistema informatizado, melhorando a forma de registro de entradas e saídas, e que tente junto ao suporte auxílio para realizar os ajustes necessários. Foram encontradas várias falhas no relatório de inventário, ou seja, o sistema é ineficiente para manter o devido controle do estoque.
- b) Em relação as compras, sugere-se que o responsável utilize um sistema de informação adequado para avaliar a necessidade da empresa, e não apenas de maneira visual. É relevante que todos os pedidos possuam uma comprovação documental, para facilitar a organização e a conferência das mercadorias recebidas, diminuindo erros ou falhas nos pedidos da empresa ou dos fornecedores.
- c) Recomenda-se que a empresa faça uma conferência anual dos estoques, pois foram encontradas diversas diferenças no inventário físico em relação com o relatório de inventário do sistema.
- d) Em relação a contabilidade, por tratar-se de uma empresa que atualmente é tributada pelo lucro real, é que está registrando as compras e as vendas de

mercadorias pelo regime de caixa, é urgente a necessidade de se registrar as vendas a prazo e as compras a prazo, inclusive individualizando os clientes e fornecedores.

As sugestões e recomendações foram apresentadas com o objetivo de auxiliar a empresa a organizar e controlar, os procedimentos do setor de estoques, para que alcance melhor desempenho e consiga ter maior confiança no processo de tomada de decisão.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A gestão de uma empresa é essencial. Sem ela fica difícil ter o controle das áreas da organização, e este é o motivo que algumas empresas não se destacam em relação a seus concorrentes. Por isso, deve-se buscar sempre o controle administrativo da empresa, e isso ajudará o gestor a captar os dados e ter uma noção maior de como analisá-los.

O objetivo geral desse trabalho foi analisar a empresa XYZ e verificar quais eram as irregularidades no que diz respeito aos estoques e o controle dos mesmos, verificar quais são os impactos que uma falta de controle de estoque pode acarretar no financeiro e também avaliar qual era a situação que se encontrava a empresa em questão.

Através de entrevistas junto aos gestores e dos testes de observações verificaram-se algumas falhas, nos controles internos, como por exemplo: não existe segregação de função, mesmo sendo uma pequena empresa, é necessário estabelecer quem deve realizar as tarefas, cobrando desta atenção e zelo nos dados registrados, principalmente em se tratando do principal ativo da empresa. Aliado a isso os estoques são mal divididos e o sistema não funciona como ferramenta de gestão. A falta de controle físico com o sistema, provoca grandes distorções entre o saldo do sistema com as mercadorias/produtos estocados.

Ao aplicar os procedimentos de auditoria, tais como: inspeção física e revisão analítica identificam-se ainda mais problemas. A inspeção física dos estoques, que representa a verificação do sistema com a quantidade física do estoque, demonstrou que é bem menor que a quantidade do relatório, sendo a diferença em valor de R\$ 60.144,07 que representa 20% do saldo de estoque na data, que era de R\$ 303.841,81, percentual de erro muito elevado, visto que o máximo aceitável seria de 5%.

Foram inspecionados todos os itens do estoque, ou seja, 100% do valor total do estoque, destes vinte e três itens, apenas 2 (dois) estavam corretos, dessa forma em quantidades de itens tem-se uma distorção de 91,3%, o que é considerado um percentual altíssimo para fins de avaliação de estoques, já que a maioria dos itens se encontram incorretos mediante a inspeção física, demonstrando a fragilidade dos controles atualmente utilizados.

Dessa forma, foram sugeridas melhorias, como: utilizar o sistema de uma forma melhor ou até mesmo trocá-lo e dessa forma, torna-lo eficaz na gestão da empresa, sempre tirar a nota fiscal na hora da venda e realizar conferências periódicas nos estoques, para que desse modo, obtenha-se um controle sobre os mesmos.

Por fim, conclui-se que o objetivo desse trabalho foi alcançado, pois foi possível

demonstrar a importância, assim como a necessidade de manter um controle interno de estoques. É que estes contribuem efetivamente nos processos de gestão de uma pequena empresa, sem muitos custos adicionais.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Marcelo C. **Auditoria - Abordagem Moderna e Completa**. São Paulo: Atlas, 2017. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597013801/>>. Acesso em: 03 nov. 2022.
- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- ALVES, Aline; LAFFIN, Nathália Helena Fernandes. **Análise das Demonstrações Financeiras**. São Paulo: Sagah Educação S.A., 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788595027428/pageid/3>>. Acesso em: 10 nov. 2022.
- ATTIE, William. **Auditoria Conceitos e Aplicações**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597017229/>>. Acesso em: 06 nov. 2022.
- _____. **Auditoria: Conceitos e Aplicações** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TA 200 (R1)**. Disponível em: <[https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA200\(R1\).pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA200(R1).pdf)>. Acesso em: 29 maio 2022.
- _____. **NBC TG 16 (R2) ESTOQUES**. Disponível em: <[https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG16\(R2\).pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG16(R2).pdf)>. Acesso em: 21 jun. 2022.
- _____. **NBC TI 01 Auditoria Interna**. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_986.pdf>. Acesso em: 29 maio 2022.
- CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO - IBRACON. SILVA JÚNIOR, José Barbosa da (Coord.). **Controles internos contábeis e alguns aspectos de auditoria**. São Paulo, Atlas, 2000. (Coleção seminários CRC-SP/IBRACON).
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2019. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597022780/>>. Acesso em: 03 nov. 2022.
- _____. **Auditoria contábil: teoria e pratica**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2014.
- _____. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2013.
- DIEHL, Astor Antônio; TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas**. São Paulo: Prentice Hall, 2004.
- DUTRA, René G. **Custos - Uma Abordagem Prática**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597012743/>>. Acesso em: 11 nov. 2022.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 7. ed. Barueri: Atlas, 2022. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559771653/>>. Acesso em: 16 jun. 2022.

GITMAN, Lawrence J. **Princípios de administração financeira**. 12. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2010.

GRAMLING, Audrey A.; RITTENBERGE, Larry E.; JOHNSTONE, Karla M. **Auditoria**. 7. ed. São Paulo: Cengage Learning Brasil, 2016. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522126033/>>. Acesso em: 06 nov. 2022.

IMONIANA, Joshua O. **Auditoria - Planejamento, Execução e Reporte**. São Paulo: Atlas, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597019780/>>. Acesso em: 03 nov. 2022.

KUMMER, Mauro José. **Gestão de estoques**. Paraná: Instituto Federal Paraná educação a distância, 2012. Disponível em: <<https://efivest.com.br/wp-content/uploads/2018/09/gestaodeestoques.pdf>>. Acesso em: 16 out. 2022.

LINS, Luiz dos S. **Auditoria**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2017. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597011807/>>. Acesso em: 03 nov. 2022.

LONGO, Claudio Gonçalo. **Manual de Auditoria e Revisão de Demonstrações Financeiras**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MARION, José Carlos. **Análise das Demonstrações Contábeis**. São Paulo: Atlas, 2022. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597021264/>>. Acesso em: 11 nov. 2022.

_____. **Contabilidade Básica**. 13. ed. Barueri: Atlas, 2022. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559773220/>>. Acesso em: 03 nov. 2022.

_____. **Contabilidade Empresarial**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MATTOS, João Guterres D. **Auditoria**. Porto Alegre: SAGAH, Grupo A, 2017. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595020115/>>. Acesso em: 03 nov. 2022.

MONTANHEIRO, Wendell. Juliano; FERNANDES, Luiz. Antonio. **Gestão de estoques de materiais em uma confecção**. In: SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA, 5. Resende, Associação Educacional Dom Bosco. Disponível em: <https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos09/122_122_Gestao_de_Estoques.pdf>. Acesso em: 26 maio 2022.

NASCIMENTO, Auster Moreira; REGINATO, Luciane. **Controladoria: Instrumento de apoio ao processo decisório**. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JR., José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria Estratégica: Textos e Casos Práticos com Solução**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522486960/>>. Acesso em: 13 nov. 2022.

PAULA, Maria Goreth Miranda Almeida. **Auditoria interna: embasamento conceitual e suporte tecnológico**. São Paulo: Atlas, 1999.

PIZO, Frank. **Mapeamento de Controles Internos Sox**. São Paulo: Atlas, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597016345/>>. Acesso em: 06 nov. 2022.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Básica**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788547224806/>>. Acesso em: 06 nov. 2022.

____; RIBEIRO, Juliana Moura. **Auditoria Fácil**. São Paulo: Saraiva, 2012.

SANTOS, Cleônimo dos. **Auditoria Contábil: Aspectos Teóricos e Práticos**. 1. ed. São Paulo: IOB, 2012.

SILVA, Alexandre Alcantara da. **Estrutura, Análise e Interpretação das Demonstrações Contábeis**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2019. Disponível em: <[https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788597012897/epubcfi/6/10\[%3Bvnd.vst.idref%3Dcopyright\]!/4/18/4/1:144\[201%2C9.\]>](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788597012897/epubcfi/6/10[%3Bvnd.vst.idref%3Dcopyright]!/4/18/4/1:144[201%2C9.]>)>. Acesso em: 20 out. 2022.

SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera M. **Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação**. 3. ed. rev. atual. Florianópolis: Laboratório de Ensino a Distância da UFSC, 2001. Disponível em: <<https://www.passeidireto.com/arquivo/65879023/metodologia-da-pesquisa-e-elaboracao-de-dissertacao-silva-e-menezes>>. Acesso em: 21 jun. 2022.

APÊNDICE

APÊNDICE A - QUESTIONÁRIO DE CONTROLE DOS ESTOQUES

1- Os estoques são controlados? Existem almoxarifados?

Os estoques são controlados. Não existe almoxarifados.

2- Existem setores especificamente responsáveis pelos estoques?

Não existem.

3- O responsável pelo estoque faz compras? Autoriza-as?

O responsável do estoque faz as compras e autoriza.

4- Existem registros permanentes dos estoques?

Existem registros permanentes.

5- Os registros são controlados por fichários? Por controle eletrônico?

Os registros são controlados por fichários e por sistema eletrônico.

6- Toda entrada é coberta por controle específico?

Sim.

7- Toda entrega de materiais é feita mediante requisições escritas?

Sim.

8- Quem emite as requisições? Qual o chefe que autoriza?

O proprietário emite as requisições. O chefe é o proprietário.

9- Há controle de numerações?

Sim

10- Em caso de devoluções de artigos a fornecedores há emissão de nota própria. Qual o destino das vias?

Em caso de devoluções, são emitidas notas fiscais e são encaminhadas para o escritório.

12- Em caso de devoluções de artigos ao almoxarifado é feita nota de entrega?

Não se aplica

13- As devoluções são contabilizadas?

Sim

14- Existem conferências físicas periódicas dos estoques?

Sim de alguns itens.

15- Como é feita? Por quem? De que setor?

É realizada conferencia visual pelo proprietário e funcionário para verificação da necessidade de compra de produtos.

16- As diferenças encontradas nos estoques são ajustadas? Qual o documento para o ajuste? Qual autoridade visa tal documento?

As diferenças são ajustadas conforme o contador recomenda.

17- Onde se operam as maiores diferenças?

Não se identificam diferenças significativas

18- Os materiais obsoletos e inadequados têm relação e controle à parte?

Não temos controle de materiais obsoletos

19- A escrita contábil controla o custo dos materiais?

Sim, através dos relatórios de inventários enviados pela empresa

20- Existe um serviço autônomo de recepção e outro de entrega, ou tudo é feito pelas mesmas pessoas?

Tudo é feito pela mesma pessoa.

21- Qual o método para avaliar os estoques?

Custo médio

22- Existe um serviço de compras organizado?

Sim.

23- As compras são feitas mediante autorizações escrita?

Sim.

24- Quem autoriza a compra? (que cargo)?

Gerente proprietário.

25- Antes das ordens existem coletas de preços?

Sim.

26- Há um cadastro de fornecedores?

Sim.

27- A contadora recebe cópia das ordens?

Sim.

28- O serviço de recepção recebe cópias das ordens?

Sim.

29- As entradas são registradas em um livro de entradas?

Sim.

30- Há possibilidades de dupla aprovação de uma fatura?

Não.

31- As faturas são conferidas contra as notas fiscais?

Sim.

32- As notas fiscais são conferidas aritmeticamente?

Sim.

33- Antes de aprovado o pagamento da fatura, examina-se todo o processo da compra (coleta, ordem, recepção, registro)?

Sim.

34- Há um código de classificação dos materiais?

Sim.

35- Existe algum caso de transformação ou industrialização de artigos comprados, antes de saírem para uso ou emprego operacional?

Não.

36- Há caso de sobra de materiais?

Não.