

**UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO**  
**FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS, ADMINISTRATIVAS E CONTÁBEIS**  
**CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**  
**CAMPUS PASSO FUNDO**  
**TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

**ALESSANDRA GIACOMELLI**

**AUDITORIA INTERNA DE ESTOQUES: ESTUDO DE CASO NA EMPRESA AGA  
COSMÉTICOS**

**PASSO FUNDO**

**2014**

**ALESSANDRA GIACOMELLI**

**AUDITORIA INTERNA DE ESTOQUES: ESTUDO DE CASO NA EMPRESA AGA  
COSMÉTICOS**

Trabalho de Conclusão 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.

Orientador: Profa. Esp. Evelise de Souza Auler

**PASSO FUNDO**

**2014**

**ALESSANDRA GIACOMELLI**

**AUDITORIA INTERNA DE ESTOQUES: ESTUDO DE CASO NA EMPRESA AGA  
COSMÉTICOS**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado em 04 de dezembro de 2014, 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:

Profa. Esp. Evelise de Souza Auler

UPF – Orientador

Prof. Esp. Sérgio Luiz Piazza

UPF

Prof. Esp. Victorino Piccinini Rosso

UPF

**PASSO FUNDO**

**2014**

Dedico esse trabalho ao meu  
esposo Rômulo, pela compreensão e  
carinho e minha Orientadora Profa. Evelise de Souza Auler.

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço primeiramente a Deus pela vida,  
por estar ao meu lado em todos os momentos.

Aos meus pais pela vida que me deram.

Ao meu esposo Rômulo pelo incentivo,  
compreensão e amor durante estes anos.

Aos meus colegas de faculdade pela amizade.

Aos meus amigos pelo carinho e apoio.

Aos professores que contribuíram para minha formação,  
principalmente a minha orientadora e amiga Profa. Evelise de Souza Auler,  
pelo conhecimento e experiência transmitida na realização deste trabalho.

A todos, muitíssimo obrigada.

## RESUMO

GIACOMELLI, Alessandra. **Auditoria Interna de Estoques: Estudo de Caso na Empresa AGA Cosméticos**. Passo Fundo, 2014. 67 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Curso de Ciências Contábeis). UPF, 2014.

Atualmente, a necessidade de informações contábeis faz parte do processo decisório de todas as empresas. O estudo presente demonstra a importância do desenvolvimento dos controles internos dentro das empresas, os quais, se adotados podem contribuir com as atividades de gestão dos estoques da empresa em tese, o que faz com que exista uma lucratividade, bem como a continuidade dos negócios. Desta forma, os procedimentos acabam contribuindo com informações que sejam relevantes e fidedignas para o processo decisório da empresa. Para tanto, o presente estudo buscou identificar aspectos conceituais, estruturais e operacionais que sejam relacionados com a contabilidade, auditoria e o controle internos, através de um levantamento bibliográfico, de forma descritiva e um estudo de caso nos controles internos na área de estoques da empresa estudada. Desta forma, com o estudo apresentado, foi possível verificar que o controle interno da organização estudada não é suficientemente adequado, eis que existem várias irregularidades, conforme constatado através da análise dos dados apresentados. Portanto, necessário se faz a revisão dos procedimentos dos controles internos, definindo-se um Manual de Rotinas Internas, delimitando atribuições, responsabilidades e limitações de cada funcionário, bem como a devida segregação de funções. Ainda, é preciso que seja feita uma análise dos cadastros de produtos, para que não exista a duplicidade de cadastro. Com estas sugestões, se atendidas, será possível que a organização possua um controle interno adequado, fazendo com que as informações prestadas sejam confiáveis, bem como exista a prevenção de eventuais irregularidades ou erros. Portanto, com este estudo, conclui-se acerca da importância e valorização da existência de um controle interno, pois assim, o administrador terá maior confiabilidade nas informações, podendo, assim, tomar decisões corretas e garantir crescimento e a continuidade de seus negócios.

Palavras-chaves: Auditoria. Controle interno. Estoques.

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1. Diferenças entre auditoria externa e auditoria interna.....	22
Quadro 2. Princípios e fundamentos do controle interno.....	30
Quadro 3. Classificação dos Estoques.....	34
Quadro 4. Relação de tipos de erros das demonstrações financeiras, objetivos da auditoria e testes substantivos de auditoria.....	39

## **LISTA DE TABELAS**

Tabela 1. Transação de Saldos – Mercadorias para Revenda.....	52
Tabela 2. Transação de Saldos – Mercadorias em Trânsito – Transferências – Entradas.....	53
Tabela 3. Transação de Saldos – Mercadorias em Trânsito – Transferências – Saídas.....	53

## LISTA DE ABREVIATURAS

BACEN - Banco Central

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CRC - Conselho Regional de Contabilidade

CRC/SP – Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo

CMV – Custo da Mercadoria Vendida

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis

CVM - Comissão de Valores Mobiliários

FIFO – First In, FirstOut

Ibracon – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil

LIFO – Last In, FirstOut

NBC – Normas Brasileiras de Contabilidade

PEPS – Primeiro que Entra, Primeiro que Sai

RIR – Regulamento do Imposto de Renda

UEPS – Último que Entra, Primeiro que Sai

## SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO .....	11
<b>1.1 IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA</b> .....	12
<b>1.2 DEFINIÇÃO DOS OBJETIVOS</b> .....	13
1.2.1 Objetivo Geral .....	13
1.2.2 Objetivos Específicos .....	13
2. REFERENCIAL TEÓRICO .....	14
<b>2.1 CONTABILIDADE</b> .....	14
<b>2.1.1 História da Contabilidade</b> .....	14
<b>2.1.2 Conceitos de Contabilidade</b> .....	16
<b>2.1.3 Princípios da Contabilidade</b> .....	17
<b>2.2 AUDITORIA</b> .....	18
<b>2.2.1 História da Auditoria</b> .....	18
<b>2.2.2 Conceito e Objetivo da Auditoria</b> .....	19
<b>2.2.2.1 Auditoria Externa ou Independente</b> .....	20
<b>2.2.2.2 Auditoria Interna ou Operacional</b> .....	21
<b>2.3 CONTROLE INTERNO</b> .....	23
<b>2.3.1 Conceitos e Definições do Controle Interno</b> .....	23
<b>2.3.2 Importância dos controles internos</b> .....	24
<b>2.3.3 Princípios dos controles internos</b> .....	25
<b>2.3.3.1 Responsabilidade</b> .....	26
<b>2.3.3.2 Rotinas Internas</b> .....	27
<b>2.3.3.3 Acesso aos ativos</b> .....	27
<b>2.3.3.4 Segregação de Funções</b> .....	28
<b>2.3.3.5 Confronto dos ativos com os registros</b> .....	28
<b>2.3.3.6 Amarrações do Sistema</b> .....	29
<b>2.3.3 Auditoria Interna</b> .....	30
<b>2.3.4 Custos do controle x Benefícios:</b> .....	31
<b>2.3.5 Limitações do controle interno:</b> .....	31
<b>2.4 ESTOQUES</b> .....	32

2.4.1 Aspectos Contábeis.....	33
2.4.1.1 Classificação.....	33
2.4.1.2 Métodos de Valorização dos Estoques.....	34
2.4.1.3 Avaliação e Mensuração dos Estoques.....	36
2.4.1.4 Inventário Físico.....	37
2.5 AUDITORIA DE ESTOQUES.....	38
2.5.1 Objetivos e Procedimentos da Auditoria de Estoques.....	40
2.5.2 Controle Interno de Estoques.....	41
3. MÉTODO DE PESQUISA.....	44
3.1 Classificação e Delineamento da Pesquisa.....	44
3.2 Plano de Coleta de Dados.....	46
3.3 Análise e Tratamento dos Dados.....	46
3.4 Variáveis de Estudo.....	47
4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS.....	48
4.1 Histórico da Empresa.....	48
4.2 Funcionamento dos Estoques.....	49
4.3 Avaliação do Controle Interno de Estoques.....	50
4.4 Procedimentos de Auditoria.....	51
4.4.1 Contagem Física.....	51
4.4.2 Testes de Transações e Saldos.....	52
4.4.3 Valor Realizável Líquido.....	54
4.5. Recomendações e Sugestões.....	54
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	56
REFERÊNCIAS.....	58
APÊNDICE A – COLETA DE DADOS – CONTAGEM FÍSICA.....	60
APÊNDICE B - QUESTIONÁRIO DE CONTROLE DOS ESTOQUES.....	63

## 1 INTRODUÇÃO

As empresas estão passando por modificações constantes, tais como a apresentação/entrega de Speds Fiscal, Contábil e Social, mais as declarações prestadas anualmente, bem como as informações que devem ser enviadas mensalmente para o governo, tanto federal quanto estadual, as empresas visam a necessidade de inovar seus processos e controles internos.

Assim, a Contabilidade é uma peça de suma importância para a empresa, tendo em vista que esta tem a finalidade de promover meios informativos e de controle, com intenção de coleta de todo e qualquer dado ocorrido na empresa, que tenham, ou possam vir a ter, impactos e acarretar variações em sua posição patrimonial, conforme ensina Attie (2011).

Nesta mesma linha de raciocínio, Marion (2009) mostra que a Contabilidade é de fundamental importância para as empresas, pois diz que “a Contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa.

Com relação a auditoria, Attie (2011) diz que “a auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial, implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado”.

Portanto, a auditoria tem o intuito de averiguar se as demonstrações contábeis são verdadeiras, bem como se expressam a real situação patrimonial da empresa, eis que, conforme explica Crepaldi (2000), a auditoria é “o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade”.

A intenção do presente trabalho é demonstrar a importância e a necessidade da auditoria dos estoques para a empresa. O estoque, nada mais é do que o custo acumulado dos materiais e produtos ainda não vendidos, relacionados com os objetivos e atividades da empresa, tendo relevante importância na apuração do lucro de cada exercício.

Diante do exposto, o presente estudo tem o objetivo de realizar uma auditoria dos estoques da empresa AGA Cosméticos Ltda., a fim de verificar se há uma adequada contabilização dos produtos, estando o estoque físico de acordo com o devidamente registrado.

## **1.1 IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA**

A empresa AGA Cosméticos Ltda., a ser analisada, localiza-se na cidade de Passo Fundo, no Estado do Rio Grande do Sul, tendo como ramo de atividade o comércio varejista de cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal. A empresa foi constituída em 09/07/2005, e no decorrer dos anos constituiu seis filiais, sendo duas fora da cidade de Passo Fundo.

Atualmente, a empresa apresenta em seu quadro funcional, cinquenta e nove colaboradores. Os serviços prestados abrangem clientes de toda a região de Passo Fundo, bem como as demais regiões do Estado, em razão de contar com o auxílio de Representantes Comerciais, que fazem o trabalho externo.

A justificativa de realização deste trabalho na área de auditoria de estoques é de que a empresa analisada poderá verificar se o controle interno para controle de estoques é consistente, eficaz, para que sejam sugeridas melhorias e adequações para o mesmo. Portanto, a questão norteadora do presente estudo de caso consiste em saber se: *O controle interno dos estoques da empresa AGA Cosméticos Ltda. contribui para a geração de informações confiáveis, e na prevenção de irregularidades ou erros?*

## **1.2 DEFINIÇÃO DOS OBJETIVOS**

A seguir serão expostos os objetivos, tanto geral quanto específicos, para que se possa ajudar a solucionar o problema de pesquisa acima exposto.

### ***1.2.1 Objetivo Geral***

Avaliar o Controle Interno do estoque da empresa AGA Cosméticos Ltda.

### ***1.2.2 Objetivos Específicos***

- Apresentar o referencial teórico nas áreas da Contabilidade, da Auditoria, do Controle Interno, dos Estoques;
- Avaliar, por meio de questionário, o controle interno existente na empresa AGA Cosméticos Ltda.;
- Aplicar procedimentos de auditoria;
- Apontar, se necessário, as irregularidades existentes no controle interno da empresa AGA Cosméticos Ltda.;
- Sugerir, se necessário, sugestões e alterações para a correta utilização do controle interno.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

A partir do presente momento, far-se-á a introdução ao trabalho acerca da Contabilidade, e mais especificamente sobre, auditoria, controle interno, especialmente na área de estoques.

### **2.1 CONTABILIDADE**

O tópico em epígrafe abordará a história da contabilidade, bem como seu conceito, seu objeto, sua finalidade e seus princípios, no intuito de se fazer um apanhado geral sobre a matéria da Contabilidade.

#### **2.1.1 História da Contabilidade**

A época Colonial foi o marco inicial da história da Contabilidade no Brasil, a qual foi representada pela evolução da sociedade e a necessidade de controles contábeis para o desenvolvimento das primeiras Alfândegas que surgiram no ano de 1530, conforme ensina Silva, Dutra e Berlatto (2007).

Continuando o pensamento de Silva, Dutra e Berlatto (2007, p. 05), fica claro que:

da época Colonial até o Império, o Brasil sofreu influência direta de Portugal, devido ao vínculo existente entre os dois países, medidas criadas na metrópole, eram posteriormente adotadas na colônia, como a criação do Erário Régio e a implantação do método das partidas dobradas.

Iudícibus (2004) relata alguns fatos acerca da história da Contabilidade, contando que a mesma é tão remota quanto o homem que pensa, ou, melhor dizendo, que conta, sendo que o grande motivo de seu desenvolvimento foi a necessidade de acompanhar a evolução dos patrimônios. E o surgimento do capitalismo deu impulso definitivo a esta importante disciplina, tendo potencializado seu uso e aumentado sua eficácia.

Assim, prossegue explicando Iudícibus (2004) que, através dos tempos, verifica-se que normalmente o grau de avanço da Contabilidade está diretamente associado ao grau de progresso econômico, social e institucional de cada sociedade. Entretanto, é inegável explicitar que, embora a Contabilidade seja instrumento eficaz de gestão em qualquer regime econômico, de mercado ou centralizado, com todas as nuances existentes, é nas economias de mercado que a contabilidade atinge seu ponto mais alto.

O autor Pizzolato (2000) compartilha do entendimento de Iudícibus, onde afirma que a criação da Contabilidade é atribuída, normalmente, a Frei Luca Pacioli que escreveu o *Tractatus de Computiset Scripturis*, no ano de 1494, onde o Método das Partidas Dobradas é proposto como mecanismo de controle patrimonial. Embora alguns historiadores afirmem que o Método das Partidas Dobradas já estivesse em aplicação em diversos centros comerciais italianos, a obra de Pacioli, serviu para sistematizar e popularizar a Contabilidade. Assim, esta origem da Contabilidade estabeleceu no Brasil a chamada tradição italiana que, além de ter influenciado durante gerações a formação dos contadores, deu base aos regulamentos contábeis, como o Código Brasileiro de Contabilidade (1850) e a antiga Lei das Sociedades por Ações (1940).

Portanto, verifica-se que a tradição italiana foi a que mais influenciou o Brasil relativamente a Contabilidade, eis que deu base ao Código Brasileiro de Contabilidade e a Lei das S/A's, sendo que o método das partidas dobradas é um método que vale até os dias atuais.

### 2.1.2 Conceitos de Contabilidade

No entendimento de Padoveze (2004), a Contabilidade vem a ser definida como sistema de informação que controla o patrimônio de uma instituição, por meio da coleta, armazenamento e processamento das informações originadas dos fatos que alteram o conjunto patrimonial.

Gonçalves e Baptista (1996, p. 23), conceituam a Contabilidade como a “Ciência que tem por objeto o estudo do Patrimônio a partir da utilização de métodos especialmente desenvolvidos para coletar, registrar, acumular, resumir e analisar todos os fatos que afetam a situação patrimonial de uma pessoa”.

A Contabilidade é uma ciência em razão de que possui um objeto determinado e um método de investigação próprio; estuda fenômenos que se verificam de forma universal apresentando verdades acerca deste objeto, que se trata do patrimônio de qualquer ente (GONÇALVES E BAPTISTA, 1996).

Franco (1996) relata que a Contabilidade tem por função registrar, demonstrar, classificar, analisar e auditar todos os fenômenos que ocorrem com o patrimônio das entidades, com o objetivo de fornecer informações, orientações e interpretações acerca da composição e variações deste patrimônio, para que, desta forma, os administradores destas entidades efetuem a tomada de decisões.

O Patrimônio nada mais é do que um conjunto de bens, direitos e obrigações vinculados à entidade econômico-administrativa, e constitui um meio indispensável para que esta realize seus objetivos. Para alcançá-los, a administração da entidade pratica atos de natureza econômica e financeira, produzindo variações aumentativas e diminutivas na riqueza patrimonial (FRANCO, 1996).

Gonçalves e Baptista (1996, p. 24) definem que a finalidade da Contabilidade é registrar os fatos e produzir informações suficientes ao titular do patrimônio, para que este possa planejar e controlar suas ações.

Quanto as finalidades da Contabilidade, Franco (1996) alega que estas se baseiam no controle do patrimônio de uma entidade, através do registro, da classificação, da demonstração expositiva, da análise e interpretação dos fatos nele ocorridos, objetivando

fornecer toda e qualquer informação e orientação necessárias à tomada de decisões, sobre sua composição e variações, bem como sobre o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial, sendo estas informações indispensáveis à orientação administrativa, permitindo maior eficiência na gestão econômica e financeira da entidade e no controle dos bens patrimoniais.

Assim, pode-se verificar que a Contabilidade visa a analisar todos os fenômenos que ocorrem com o patrimônio das empresas, a fim de que seus administradores possam ter informações suficientes para tomar as decisões pertinentes sobre seu negócio.

Portanto, pode-se dizer que a Contabilidade é um instrumento que fornece informações úteis para que os empresários tomem decisões, tanto de forma interna quanto externa.

### **2.1.3 Princípios da Contabilidade**

O conceito de princípio da Contabilidade, apresentado por Greco, Arend e Gärtner (2006) é de que estes “são normas que proporcionam interpretação uniforme das demonstrações contábeis”. E continuam: “Para que um princípio seja considerado “geralmente aceito” e, conseqüentemente, incorporado à doutrina contábil, deve ser: a) praticável e objetivo; b) útil”.

Iudícibus (2004) define os princípios contábeis como “premissas básicas acerca dos fenômenos e eventos contemplados pela Contabilidade, premissas que são a cristalização da análise e observação da realidade econômica, social e institucional”.

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), através da Resolução 750/93, estabelece os seguintes Princípios de Contabilidade:

- Entidade;
- Continuidade;
- Oportunidade;

- Registro pelo valor original;
- Atualização monetária (Revogado pela Resolução CFC n°. 1.282/2010);
- Competência;
- Prudência.

## **2.2 AUDITORIA**

A partir do presente momento, far-se-á um apanhado sobre a auditoria, passando pela sua história, seu conceito, objetivos, quais os tipos de auditoria existente.

### **2.2.1 História da Auditoria**

O exercício da auditoria provém das transformações que ocorreram na época da Revolução Industrial, mais especificamente no século XVIII, porém, no Brasil, por volta da década de 1960, diversas firmas de auditoria instalaram-se com associações internacionais de auditoria externa. Isso se deu em função da necessidade legal, principalmente nos Estados Unidos, de os investimentos no exterior serem auditados, conforme explica Santos et al (2010).

As referidas empresas iniciaram a auditoria no Brasil e trouxeram todo um conjunto de técnicas de auditoria, que posteriormente foram aperfeiçoadas, sendo que apenas em 1965, quando criada a Lei n°. 4.728, que fala sobre o mercado de capitais e estabelece medidas para o seu desenvolvimento, foi quando se falou em “auditores independentes” no Brasil (SANTOS ET AL, 2010).

Conforme afirma Franco e Marra (2001), a auditoria acabou surgindo como uma consequência da necessidade de confirmação dos registros contábeis, em razão do

aparecimento das grandes empresas e da taxaço do imposto de renda, baseado nos resultados apurados em balanço, sendo que sua evolu o ocorreu paralelamente ao desenvolvimento econ mico gerado pelas grandes empresas, formadas por capitais de várias pessoas, que tem na confirma o dos registros contábeis a prote o de seu patrimônio.

Portanto,   possível verificar que a auditoria prática teve início na área contábil a partir da Revolu o Industrial ocorrida no século XVIII, e se deu com o surgimento tanto das indústrias quanto do capitalismo, sendo um meio de confirmar a situa o econ mica e financeira das organiza es.

### **2.2.2 Conceito e Objetivo da Auditoria**

Hoog e Carlin (2012) apresentam um conceito acerca da auditoria, que diz que a auditoria contábil vem a ser uma opinião sobre a validade das informa es contabilísticas, que se referem ao exercício da sociedade empresária, e que assegura credibilidade das informa es contábeis e a integridade do patrimônio, visando a minimiza o dos riscos operacionais, societários, fiscais, trabalhistas, previdenciários, ambientais, sist micos do mercado entre outros, através de técnicas específicas.

A auditoria nada mais   do que um exame sistemático de todas as demonstra es financeiras, opera es e registros, tendo como finalidade básica determinar se estas estão de acordo com os princípios da contabilidade geralmente aceitos, com as políticas estabelecidas pela administra o e com qualquer outro tipo de normas legais e voluntariamente adotados (HOOG E CARLIN, 2012).

No que tange ao objetivo da auditoria, Hoog (2012) afirma que este busca averiguar a exatidão, a autenticidade e a integridade do conjunto das demonstra es financeiras, dos processos de controles internos, e demais documentos administrativos contábeis apresentados pela dire o, assim como sugerir melhorias que vem a se fazer necessárias nos controles administrativos e contábeis.

O principal objetivo da auditoria   proporcionar credibilidade às informa es divulgadas através dos balanços e demais peças contábeis pelas sociedades empresárias em

geral, fazendo com que os bens, direitos e obrigações estejam demonstrados e valorizados dentro das práticas contábeis. Este objetivo é expresso através da opinião do auditor em seu relatório de opinião (HOOG, 2012, P. 56).

Ainda sobre os objetivos da auditoria, Perez Junior (2007) relata que a auditoria tem como principal objetivo a emissão de um parecer acerca das demonstrações contábeis, sendo este baseado nos princípios da contabilidade, nas Normas Brasileiras de Contabilidade e demais legislações aplicáveis e práticas adotadas no Brasil.

### **2.2.2.1 Auditoria Externa ou Independente**

Perez Junior (2007) relata que a auditoria externa ou independente das demonstrações contábeis tem por objetivo certificar a adequação das informações constantes nestas demonstrações, diante dos princípios e das práticas contábeis vigentes no Brasil, sendo chamada de independente pelo fato de que o auditor responsável pela execução não estar vinculado à entidade que está sendo auditada.

Na visão de Hoog e Carlin (2012), a auditoria externa vem a ser aquela auditoria onde o serviço prestado é praticado por contadores que atuam por conta própria, credenciados pelos órgãos específicos (Conselho Regional de Contabilidade – CRC; Comissão de Valores Mobiliários – CVM; Banco Central – BACEN; entre outros) e pelo fato de não estarem subordinados e não possuírem vínculo empregatício ou qualquer outra vinculação com a instituição para a qual estão prestando tal serviço, acabam sendo reconhecidos pelo mercado como auditores com independência para poder expressar uma opinião imparcial sobre a adequação ou não das demonstrações contábeis e demais procedimentos dos controles internos.

Para Crepaldi (2000, p. 48) a auditoria externa é explicada da seguinte forma:

Constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão do parecer sobre a adequação com que estes representam a posição patrimonial e

financeira, o resultado das operações, as mutações do Patrimônio Líquido e as origens e aplicações de recursos da entidade auditada consoante as normas brasileiras de contabilidade.

E ainda, no mesmo sentido, Crepaldi (2000) afirma que esta espécie de auditoria deve ser executada por profissional independente, que não tenha nenhuma ligação com o quadro da empresa, sendo que sua intervenção é ajustada em contrato de serviços e os testes e indagações se espalham por onde haja necessidade de levantar questões elucidativas para a conclusão do trabalho ajustado.

Portanto, a auditoria externa é aquela 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.

#### **2.2.2.2 Auditoria Interna ou Operacional**

No que diz respeito a auditoria interna ou operacional, Perez Junior (2007), deixa claro que o trabalho deste tipo de auditoria deve ser desenvolvido de acordo com um planejamento anual de auditoria, submetido previamente ao conselho de administração ou à presidência, para conhecimento e aprovação. Este tipo de auditoria é facultativo, e funciona como instrumento de apoio à gestão e objetivando verificar se o controle interno está em efetivo funcionamento, proferindo o auditor sugestões para seu aperfeiçoamento.

Crepaldi (2000) passa para seus leitores algumas informações sobre a auditoria interna, como o conceito desta, onde alega que este tipo de auditoria é uma atividade de avaliação independente dentro da empresa, que se destina a revisar as operações como sendo um serviço prestado à administração, e ainda é um controle gerencial que funciona por meio da análise e avaliação a eficiência de outros controles.

A outra ainda descreve que o objetivo da auditoria, que nada mais é do que auxiliar todos os membros da administração no desempenho de suas responsabilidades e funções,

fornecendo a estes análises, recomendações, apreciações e comentários relacionados às atividades que foram examinadas.

Acerca das funções do auditor interno, Crepaldi (2000, p. 42), afirma que:

As responsabilidades do auditor interno devem ser:

- informar e assessorar a administração e desincumbir-se das responsabilidades de maneira condizente com o Código de Ética do Instituto de Auditores Internos;
- coordenar suas atividades com a de outros, de modo a atingir com mais facilidade os objetivos da auditoria em benefício das atividades da empresa.

Assim, após um estudo mais aprofundado sobre a auditoria externa e a auditoria interna, é possível verificar que existem inúmeras diferenças entre as mesmas, conforme explicitado por Crepaldi no quadro a seguir:

Elementos	Auditoria Externa	Auditoria Interna
Sujeito	Profissional independente	Auditor interno (funcionário da empresa)
Ação e objetivo	Exame das demonstrações financeiras	Exame dos controles operacionais
Finalidade	Opinar sobre as demonstrações financeiras	Promover melhoria nos controles operacionais
Relatório Principal	Parecer	Recomendações de controle interno e eficiência administrativa
Grau de independência	Mais amplo	Menos amplo
Interessados no trabalho	A empresa e o público em geral	A empresa
Responsabilidade	Profissional, civil e criminal	Trabalhista
Número de áreas cobertas pelo exame durante um período	Maior	Menor
Intensidade dos trabalhos em cada área	Menor	Maior
Continuidade do trabalho	Periódico	Contínuo

Quadro 1. Diferenças entre auditoria externa e auditoria interna.

Fonte: Crepaldi (2000, p. 51)

Conforme é possível verificar no quadro acima, são inúmeras as diferenças entre a auditoria interna e a externa, sendo que ambas possuem sujeitos diferentes, ações e objetivos distintos, finalidade diversas. No que diz respeito ao relatório, a auditoria externa emite um parecer, ao passo que a auditoria interna apenas apresenta recomendações sobre o controle interno e a eficiência administrativa, a primeira tem um grau de independência mais amplo, enquanto que a segunda um grau menos amplo.

Quanto aos interessados no trabalho, a auditoria externa visa tanto a empresa quanto o público em geral, enquanto que a auditoria interna visa apenas a empresa. No que tange a responsabilidade, a auditoria interna tem apenas responsabilidade trabalhista, já a externa tem responsabilidade tanto profissional quanto cível e criminal. Na auditoria externa, as áreas cobertas pelo exame durante o período são bem maiores do que na auditoria interna, enquanto que a intensidade do trabalho da auditoria interna é maior do que o trabalho da externa. E a continuidade do trabalho do auditor externo é periódico, enquanto que do auditor interno é contínuo.

## **2.3 CONTROLE INTERNO**

No ponto a seguir, tratar-se-á sobre o controle interno, abordando especificamente seu conceito, seus princípios, a auditoria interna, os custos e as limitações do controle.

### **2.3.1 Conceitos e Definições do Controle Interno**

No que diz respeito ao conceito de controle interno, Almeida (2012) deixa claro que este “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 dos negócios da empresa”.

Attie (2011) apresenta o conceito de controle interno definido pelo Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, AICPA, Estados Unidos, o qual afirma que o controle interno compreende além do plano de organização, o conjunto coordenado dos métodos e medidas, que são 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.

Dando continuidade ao assunto do controle interno, elenca que este controle é classificado em dois tipos: contábeis e administrativos. No que diz respeito aos controles internos contábeis alega que são aqueles relacionados com a proteção dos ativos e a validade dos registros contábeis. Já quanto aos controles internos administrativos, estes compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos relacionados com a eficiência operacional, bem como o respeito e obediência às políticas administrativas.

Assim, é possível verificar que o controle interno nada mais é do que o 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 da organização na condução ordenada dos negócios da empresa.

### **2.3.2 Importância dos controles internos**

Diante das informações contábeis que as empresas estão obrigadas a prestar para os órgãos públicos, é necessário que a organização tenha um controle interno adequado, a fim de possibilitar que as informações a serem prestadas tenham credibilidade.

Crepaldi (2000, p. 79) ressalta que a utilização de um controle interno adequado sobre cada sistema operacional, é de fundamental importância, eis que é desta maneira que serão atingidos resultados mais favoráveis e com menores desperdícios, e para tanto, devem ser considerados dois aspectos, quais sejam: a) o eficiente controle das operações requer relatórios e análises que reflitam a situação da organização; e b) a salvaguarda dos ativos da organização e a prevenção ou descoberta de erros e fraudes é de responsabilidade a administração da empresa, e para a adequada execução, necessita de um bom sistema de controle interno.

Attie (2011, p.191) destaca que a importância do controle interno é visível a partir do momento em que imagina-se impossível que uma empresa não disponha de controles capazes de garantir a continuidade do andamento das informações e operações que foram sugeridos.

Dando continuidade ao raciocínio do autor supracitado, o CRC/SP – Ibracon (1996, p.42) destaca que é importante que existam controles sobre seus procedimentos, e que estes,

além de serem rígidos, estejam elencados em um manual de normas e procedimentos, a fim de evitar a alegação de desconhecimento por parte dos colaboradores.

Assim, de acordo com o que foi citado pelos autores, verifica-se que o controle interno na empresa, diminui a probabilidade de erros, auxilia no trabalho da auditoria, no intuito de facilitar a leitura de relatórios gerenciais, bem como na tomada de decisões, e também, e principalmente, gera segurança nas informações que são repassadas aos investidores, sócios e colaboradores.

### **2.3.3 Princípios dos controles internos**

A administração da empresa é responsável pela condução dos demais setores internos, bem como que pela verificação e ordens dirigidas aos funcionários para que estes executem as devidas funções e ações da empresa, sendo necessário, para tanto, a identificação dos princípios fundamentais do controle interno da empresa, no que diz respeito aos serviços executados pelo auditor. Portanto, o princípio do controle interno trata-se de preceitos básicos para a existência de uma estrutura interna.

Os princípios dos controles internos, na visão de Crepaldi (2000) e Almeida (2012) são claros ao especificar que é de responsabilidade da administração da empresa o estabelecimento do sistema de controle interno, devendo verificar se este está sendo seguido por funcionários, bem como pela modificação do mesmo, devendo adaptá-lo quando necessário.

De acordo com o CRC/SP –Ibracon (1996, p. 61) os princípios de controle interno correspondem a medidas saneadoras que devem ser adotadas pela empresa e usualmente são as seguintes:

- A responsabilidade deve ser determinada, se não existir delimitação exata da responsabilidade, o controle será ineficiente;
- A contabilização e as operações propriamente ditam devem ser segregadas. Um funcionário ou departamento não deve ocupar uma posição em que tenha controle

contábil e, ao mesmo tempo, o controle das operações que geram os lançamentos contábeis;

- As provas independentes para comprovar que as operações e a contabilidade estão registradas de forma exata, tais como: extratos, contratos;
- Nenhuma pessoa deve ter completamente sob sua responsabilidade uma transação ou operação;
- Quando possível, deve haver rotação entre os empregados designados para cada trabalho, a rotação reduz as oportunidades para que se cometam fraudes e, freqüentemente, resulta em novas idéias de sistemas ou organização;
- Devem ser obrigatórias as férias para pessoas que ocupam cargos importantes;
- Todas as instruções devem ser feitas por escrito. Os manuais de procedimento fomentam a normalização, evitam erros e garantem a qualidade dos processos;
- Devem ser efetuados os confrontos das contas analíticas com a sintética, visando à conferência dos saldos;
- Estruturação das operações de forma tal que duas ou mais pessoas ou setores participem de cada transação e que o trabalho de um sirva como prova para o trabalho de outro.

Os princípios fundamentais do controle interno são basicamente seis, os quais serão explicados e exemplificados nos pontos que seguem.

### **2.3.3.1 Responsabilidade**

Almeida (2012) explica que quanto ao princípio da responsabilidade, deve-se ter claro que as atribuições dos funcionários ou dos setores da empresa devem ser definidas e limitadas, preferencialmente por escrito, através do estabelecimento de manuais internos.

São três as principais razões para definir as atribuições de cada funcionário ou setor, conforme mostra Crepaldi (2000): a) assegurar que todos os procedimentos de controle sejam executados; b) detectar erros e irregularidades; c) verificar as responsabilidades por eventuais omissões na efetivação das transações da empresa.

Desta forma, verifica-se que o princípio da responsabilidade nada mais é do que a entidade determinar aos funcionários da organização da empresa os atos que cada um deve exercer para que os procedimentos e controles sejam executados da melhor forma possível, de forma que estejam atentos para detectar erros e irregularidades, sendo responsáveis no que diz respeito à omissões decorrentes de transações ocorridas na organização, relativas ao setor executado.

### **2.3.2.2 Rotinas Internas**

No ponto referente as rotinas internas, deve-se ter conhecimento de que é a própria empresa que deve definir no manual de organização, toda e qualquer rotina interna, conforme ensina Almeida (2012), elencando, ainda, quais as principais rotinas:

a) formulários internos e externos, como por exemplo, a requisição de aquisição de material ou serviço, formulário de cotação de preços, mapa de controle de programação financeira;

b) instruções para o preenchimento e destinações dos formulários internos e externos;

c) evidências das execuções dos procedimentos internos de controle (assinaturas, carimbos, entre outros); e

d) procedimentos internos dos diversos setores da empresa, como contas a pagar, caixa, crédito e cobrança.

Assim, fica claro que a organização deve definir em seu manual, todas as rotinas internas, sendo que estas rotinas devem compreender: formulários internos e externos, instruções para preenchimento e destinação destes formulários, evidência da execução dos procedimentos internos de controle, bem como procedimentos internos dos diversos setores da organização.

### **2.3.2.3 Acesso aos ativos**

Quanto ao acesso aos ativos, Crepaldi (2000) explica que a empresa deve limitar acesso de seus funcionários aos seus ativos, estabelecendo controles físicos sobre estes, em razão de que estes acessos representam o manuseio de numerário recebido antes de ser depositado em conta corrente bancária, a emissão de cheque sozinho (única assinatura), manuseio de cheques assinados, manuseio de envelopes de dinheiro de salários, custódia de ativos (dinheiro em caixa, cautela de títulos, estoques, imobilizado entre outros).

#### **2.3.2.4 Segregação de Funções**

Almeida (2012) deixa claro que a segregação de funções consiste em estabelecer que um mesmo funcionário não pode ter acesso aos ativos e aos registros contábeis, em razão de que estas funções são incompatíveis no sistema de controle interno.

Quanto ao princípio da segregação de funções, Crepaldi (2000, p.209) ressalta o pensamento de Almeida, e acrescenta que os registros contábeis compreendem o razão geral, os registros inicial, intermediário e final, e que, o acesso a estes representa às pessoas que os preparam ou manuseiam informações que servem de base para sua elaboração, em circunstâncias que lhes permitem modificar os dados destes registros.

Portanto, este princípio deixa claro que em uma organização, a pessoa responsável pelos ativos, não pode ter acesso aos registros contábeis, pelo fato de que estas funções são incompatíveis dentro do sistema de controle interno.

#### **2.3.2.5 Confronto dos ativos com os registros**

Periodicamente deve haver a confrontação dos ativos com os registros contábeis, no intuito de verificar se existe desfalque de bens ou até mesmo registro contábil inadequado de ativos, como ensina Almeida (2012). Um exemplo deste confronto, é o inventário físico dos bens do estoque e do ativo imobilizado com os registros individuais e comparação do somatório de saldos destes registros com o saldo da respectiva conta do razão geral.

Crepaldi (2000, p.209) esclarece que caso a empresa não adote este procedimento de comparar os ativos com os registros contábeis, fica em aberto a possibilidade de o funcionário responsável de se apoderar de forma indevida do ativo sem que este fato seja descoberto, por longo período, sendo imprescindível que este procedimento deve ser efetuado por funcionários que não tenham acesso aos ativos.

Por conseguinte, fica claro que a função do auditor é a de orientar a administração da organização para que periodicamente efetuem o confronto das atividades realizadas por determinado setor, pois é através deste procedimento que se detectam desfalques, registro e atos inadequados a todo o patrimônio da organização.

### **2.3.2.6 Amarrações do Sistema**

Para que o controle interno funcione de forma correta, é necessário que sejam registradas apenas as transações autorizadas, por seus valores corretos e dentro do período de competência, conforme estabelece Almeida (2012), demonstrando ainda que este fato exige um sério de providências, podendo ser citadas:

- a) conferência independente do registro das transações contábeis;
- b) conferência independente dos cálculos;
- c) conferência da classificação contábil de todos os registros finais;
- d) estabelecimento de controles sequenciais sobre as compras e vendas, de forma a assegurar que estas transações sejam contabilizadas na época devida; e
- e) as rotinas internas do controle devem ser determinadas de modo que uma área controle a outra.

Desta forma, com base neste princípio, o auditor deve passar a orientação aos administradores da organização, que o sistema interno da empresa deve estar interligado nas transações, com o intuito de analisar as transações de um setor para com outro, a fim de evitar ações criminosas, verificar erros rápidos e desempenhar ações rápidas, uma vez que cada setor depende do outro.

Quanto aos princípios e fundamentos do controle interno, Crepaldi (2000) apresenta o quadro que segue:

CONTROLE INTERNO A SER ADOTADO	MOTIVO
a) Devem ser fixadas as responsabilidades.	Se não existir delimitação extra, o controle será deficiente.
b) A contabilidade e as operações devem estar separadas.	Um empregado não deve ocupar um posto em que tenha controle da contabilidade e, ao mesmo tempo, controle das operações que ocasionam lançamentos.
c) Controles cruzados. Por exemplo, as vendas diárias devem ser acumuladas e confrontadas ao final do período com a soma das etiquetas das mercadorias entregues.	Devem ser utilizadas todas as provas disponíveis para se comprovar a exatidão, visando assegurar que as operações foram registradas corretamente na contabilidade.
d) Nenhuma pessoa individualmente deve ter completamente a seu cargo uma transação comercial.	Qualquer pessoa, deliberadamente ou inadvertidamente, cometerá erros; entretanto, é provável que se descubram os erros se o manejo de uma transação está dividido entre duas ou mais pessoas.
e) Deve-se escolher e treinar cuidadosamente os empregados.	Um treinamento cuidadoso oferece como resultados; melhor rendimento, custos reduzidos e empregados mais atentos e ativos.
f) Se for possível: - deve haver rotatividade entre os empregados destinados a cada trabalho. - deve ser imposta a obrigação de usufruto de férias para todas as pessoas que ocupam postos de confiança.	Isso reduz as oportunidades de fraude e indica a adaptabilidade do empregado.
g) As instruções de operações para cada cargo devem ser sempre fornecidas por escrito.	Os manuais de procedimentos fomentam a eficiência e evitam erros ou interpretações erradas.

Quadro 2. Princípios e fundamentos do controle interno

Fonte: Crepaldi (2000, p. 212-213)

No quadro acima, é possível verificar de forma resumida, qual o tipo de controle interno a ser adotado, bem como o motivo deste estar sendo adotado.

### 2.3.3 Auditoria Interna

Crepaldi (2000) relata que nada adianta a empresa implantar um excelente sistema de controle interno sem que seja verificado, de forma periódica, se os funcionários estão cumprindo com o que foi determinado no sistema, ou ainda, se o sistema não deveria ser adaptado à novas circunstâncias, pois este é objetivo da auditoria interna.

A auditoria interna tem o intuito de averiguar de forma periódica, se os funcionários da organização estão cumprindo com as determinações do sistema de controle interno, ou se deve haver uma adaptação às circunstâncias.

#### **2.3.4 Custos do controle x Benefícios:**

Quando se fala em custos do controle X benefícios, Almeida (2012) explica que o primeiro não deve exceder ao segundo, ou seja, os controles mais sofisticados devem ser estabelecidos para transações de valores relevantes, ao passo que os controles menos rígidos devem ser implantados para transações que não tenham tanta relevância.

Portanto, é necessário que a organização saiba que o custo do controle não deve exceder aos benefícios que se espera obter, ou seja, não se podem implantar métodos sofisticados para exercer um simples controle interno.

#### **2.3.5 Limitações do controle interno:**

Existem algumas limitações do controle interno, basicamente com relação ao conluio de funcionários na apropriação de bens da empresa, de os funcionários não serem adequadamente instruídos com relação às normas internas, bem como os funcionários serem negligentes na execução de suas tarefas diárias, como ensina Almeida (2012), sendo necessário que o auditor externo execute os procedimentos mínimos de auditoria, mesmo o controle interno da empresa sendo excelente.

## 2.4 ESTOQUES

Diversas são as definições de para os estoques. Almeida (2012) 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.

Iudícibus (2004) diz que o termo estoque é utilizado para designar os itens de propriedade tangível que são estocados para venda no decorrer dos negócios, que estejam em processo de produção para tal venda, ou ainda, que estejam para ser consumidos na produção de bens ou serviços que se tornarão disponíveis para venda.

Os autores Greco, Arend e Gärtner conceituam da seguinte forma: “Estoques são os bens armazenados e destinados à venda, quer sejam de produção própria [...] ou simplesmente adquiridos para revenda, sem sofrerem processo de transformação [...]” (2006, p. 185).

Iudícibus (2004, p. 222) ainda faz uma abordagem acerca dos estoques, afirmando que estes representam um elemento altamente relevante do ativo de várias empresas, e também um ponto crítico para a determinação do resultado do período; sendo que sua avaliação a valores de saída, mormente de realização líquida, é justificável nos estoques destinados à venda, embora possa estar destinada a dificuldades de estimativa dos custos e despesas adicionais. Para os estoques não destinados à venda, uma base de valor de entrada parece adequada. Entre elas, a que oferece as maiores vantagens é o custo corrente de reposição. É preciso entender, todavia, que o princípio geralmente aceito é o custo histórico com base de valor, modificado ainda pela convenção do conservadorismo, por meio da regra custo ou mercado. Esta interpretação conservadora, entretanto, não deve ser levado ao exagero de atribuir sempre o valor de realização líquido menos a margem normal de lucro ao estoque destinado à venda.

De acordo com CRC/SP, os estoques vêm a ser bens adquiridos e/ou produzidos pela organização que tenham o objetivo de venda ou utilização própria no curso normal das atividades.

Desta forma, conforme a definição acima, pode-se verificar que os estoques possuem características diferenciadas quanto ao seu controle, registro contábil e apresentação das demonstrações financeiras, dependendo da atividade da organização. Assim, pode-se citar o exemplo de que nas empresas comerciais, os estoques serão adquiridos já prontos, para venda, sendo que a atividade da organização será a de armazená-los de forma adequada, para revendê-los posteriormente, considerando que o ciclo que vai determinar o sistema de controle dos estoques é a compra do produto, sua estocagem e posteriormente sua venda.

Portanto, os estoques são aquelas mercadorias mantidas na empresa, seja na forma de matéria-prima, materiais ou produtos prontos, para uso ou venda futura.

#### **2.4.1 Aspectos Contábeis**

O grupo de contas Estoque possui uma grande importância no contexto do Balanço Patrimonial, conforme ensina Marion (2009), sendo que seus efeitos são imediatamente sentidos no Patrimônio Líquido, motivo pelo qual se verifica a necessidade de demonstrar sua movimentação na Demonstração do Resultado do Exercício, onde o estoque tende a ser o item de maior valor e intensa movimentação.

A seguir, se falará acerca dos aspectos contábeis da conta Estoques.

##### **2.4.1.1 Classificação**

Esta conta classifica-se no ativo circulante do Balanço Patrimonial, porém, como demonstra Almeida (2012) caso existam bens com prazo de realização superior a um ano, eles deverão ser registrados no ativo realizável a longo prazo. A apresentação da conta de estoques no Balanço Patrimonial é a seguinte:

ATIVO	2013
<b>ATIVO CIRCULANTE</b>	
<b>Disponível</b>	R\$ xxxxx
<b>Estoques</b>	R\$ xxxxx
Produtos acabados	R\$ xxxxx
Produtos em processo	R\$ xxxxx
Matérias-primas	R\$ xxxxx
Provisão para desvalorização	R\$ xxxxx
<b>Valores e bens</b>	R\$ xxxxx

Quadro 3. Classificação dos Estoques

Fonte: Almeida (2012)

#### 2.4.1.2 Métodos de Valorização dos Estoques

No que tange aos métodos de valorização de estoques, a NBC TG 16 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:

**1. PEPS ou FIFO:** esta sigla vem da expressão **P**rimero que **E**ntra, **P**rimero que **S**ai, traduzida do inglês **F**irst**I**n, **F**irst**O**ut.

Marion (2009) explica que este método se refere ao critério de considerar o custo da mercadoria vendida (CMV) como o correspondente ao Custo de Compra da Mercadoria mais antiga remanescente no estoque.

Por sua vez, Almeida (2012) explica que através deste método, as quantidades que ficam em estoques são valorizadas pelos últimos custos unitários e as que saem serão valorizadas pelos primeiros custos unitários.

Para Greco, Arend e Gärtner (2006), este método consiste em utilizar o custo das compras efetuadas primeiramente para obter o valor do custo das mercadorias vendidas. Desta forma, conforme ocorrerem as vendas, se dá baixa das primeiras compras, o que equivaleria afirmar que a ordem de saída das mercadorias, é a mesma das entradas.

Seguindo o entendimento dos autores anteriormente citados, a NBC TG 16 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.

**2. UEPS ou LIFO:** esta sigla vem da expressão Último que Entra, Primeiro que Sai, traduzida do inglês LastIn, FirstOut.

No entendimento de Almeida (2012), por este método, as quantidades que ficam em estoques são valorizadas pelos primeiros custos unitários e as que saem são valorizadas pelos últimos custos unitários.

Na explicação de Marion (2009), este método refere-se ao critério de considerar o CMV como o correspondente ao Custo da Compra de Mercadoria mais recente.

Na visão de Greco, Arend e Gärtner (2006), este método consiste em utilizar o custo unitário das mercadorias compradas por último para obter o custo das mercadorias vendidas, assim, o CMV seria o valor de entrada da última mercadoria.

Importante ressaltar que este método não é aceito pela legislação do Imposto de Renda.

**3. Custo Médio:** neste método as quantidades que ficam em estoque e as que saem são valorizadas pelo custo unitário médio de aquisição ou fabricação, conforme explica Almeida (2012). Já Marion (2009), esclarece que este é o critério de considerar como CMV a média ponderada das diversas compras do mesmo item.

Quanto ao método de custeio médio, Greco, Arend e Gärtner (2006) afirmam que este é o método mais utilizado no Brasil, e consiste em avaliar o estoque pelo custo médio de aquisição apurado em cada entrada de mercadoria ponderado pelas quantidades adicionadas e ainda pelas que foram adquiridas anteriormente.

Por sua vez, a NBC TG 16, 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.

#### **2.4.1.3 Avaliação e Mensuração dos Estoques**

No ponto da avaliação dos Estoques, Almeida (2012, p. 229) explica que:

Segundo a Lei das Sociedades por Ações, os estoques são avaliados pelo custo de aquisição ou produção, deduzido de provisão para ajustá-los ao valor de mercado, quando este for inferior. Para as matérias-primas, o valor de mercado significa o preço pelo qual possam ser repostas, mediante compra no mercado. Com relação aos produtos em processo e acabados, o valor de mercado representa a preço líquido de realização mediante venda no mercado, deduzidos os impostos e demais despesas para a venda e a margem de lucro.

A NBC TG 16 explica que os estoques devem ser mensurados pelo valor de custo ou pelo valor líquido realizável, dos dois o menor, onde o valor líquido realizável nada mais é do que o preço de venda estimado no curso normal dos negócios, deduzido dos custos considerados para sua conclusão e, ainda, dos gastos julgados necessários para se concretizar a venda.

Fica explícito na norma (NBC TG 16) que o valor de custo do estoque deve incluir todos os custos, tanto de aquisição quanto de transformação, e ainda, outros custos incorridos para trazer os estoques à sua condição e localização atuais.

Desta forma, fica claro que a avaliação do estoque deve ser baseada no custo como base de valor para a sua efetiva avaliação, estando entre o custo ou o mercado, utilizando-se dos dois o menor.

#### 2.4.1.4 Inventário Físico

Para a apuração dos balanços e apurações dos resultados das pessoas jurídicas, é necessário o levantamento dos estoques de mercadorias para revenda, de matérias-primas, e produtos elaborados e em elaboração, conforme esclarecem Greco, Arend e Gärtner (2006). Portanto, necessária se faz a escrituração do Registro de Inventário.

Almeida (2012), explica que o inventário físico representa, nada mais, nada menos, do que um procedimento de controle que visa apurar as responsabilidades das pessoas que custodiam bens da empresa. Para que seja inventariado o estoque, necessário observar algumas instruções, tais como: o local, os bens que serão inventariados, os dias e horários, o pessoal, os equipamentos e utensílios, o layout, a arrumação e a movimentação dos estoques.

De acordo com Almeida (2012), o local onde será realizado o inventário físico, deve ser identificado claramente, deverão ser descritas detalhadamente as classes de bens que estarão sujeitas à contagem física, de maneira a evitar que outros bens (ativos fixos), sejam indevidamente inventariados. Os horários devem ser previamente estabelecidos, tanto dos de início e término do inventário, quanto os horários de almoço e lanches.

Ainda, continua Almeida (2012), o pessoal que irá participar do inventário físicos e suas respectivas responsabilidades devem ser escolhidos com antecedência; os equipamentos e utensílios a serem utilizados, devem estar em perfeitas condições para a contagem. No que diz respeito ao layout, deve estar disponíveis para cada um dos participantes, para que seja possível estabelecer as áreas que cada irá cuidar. Os estoques devem ser previamente arrumados de forma a facilitar a contagem, sendo que os itens de mesma natureza devem estar agrupados em um mesmo local. E é de extrema importância que nos dias de inventário físico os setores de produção, recepção de matérias-primas e expedição não devem funcionar, no intuito de que os produtos sejam inventariados em duplicidade ou deixem de ser inventariados.

Conforme explicam Greco, Arend e Gärtner (2006), o inventário do estoque deve ser efetuado na data do Balanço Patrimonial ou Balancete, sendo que deverão seguir algumas regras de escrituração de acordo com os artigos 261 e 292 a 298 do RIR/99, como: a) o

arrolamento deverá ser efetuado com especificações que facilitem a identificação dos bens; b) os bens serão relacionados e avaliados de acordo com os critérios admitidos pela legislação do Imposto de Renda.

Assim, Attie (2011, 296) alega que a contagem física dos estoques, é o meio pelo qual o auditor vai se satisfazer quanto à existência efetiva dos estoques, não importando o quão eficiente seja o sistema de registro contábil dos estoques, fazendo-se necessária a contagem física para assegurar que o registro contábil acabe refletindo a real existência física. E continua:

A responsabilidade pela contagem física é da companhia, cabendo ao auditor a responsabilidade pelo acompanhamento e pela observação do levantamento físico dos estoques.

Para a obtenção de melhores resultados é recomendável ao auditor dispor de conhecimento prévio dos itens componentes do inventário, critérios de avaliação dos estoques, sistemas de armazenamento, locais de estocagem, existência de materiais em poder de terceiros ou de terceiros em poder da companhia etc. [...]

Portanto, fica claro que o auditor não deve efetuar a contagem, e sim deixar a cargo dos funcionários da organização, cabendo a ele apenas a observação e acompanhamento do inventário físico

## **2.5 AUDITORIA DE ESTOQUES**

A auditoria de estoques tem por base a Deliberação CVM n°. 575, emitida em 05/06/2009, que aprovou o pronunciamento técnico CPC 16 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis que trata de estoques (Deliberação CVM n°. 575).

Crepaldi (2000, p. 359) apresenta um quadro, onde elenca a relação de tipos de erros das demonstrações financeiras, objetivos da auditoria e testes substantivos de auditoria.

<b>Tipos de Erros das Demonstrações Financeiras</b>	<b>Objetivos de Auditoria</b>	<b>Exemplos de Testes Substantivos de Auditoria para Alcançar os Objetivos</b>
Existência Direitos Integridade	1. Os saldos de estoque representam todos e somente itens que existem fisicamente e são mantidos para venda dentro do ciclo normal de operações e estão corretamente registrados.	Observação de contagens físicas de estoque. Confirmação de estoques em poder de terceiros. Procedimentos analíticos.
Integridade	2. As listagens de inventário incluem todos os itens de estoque que são de propriedade da entidade, estão corretamente compiladas, e os totais estão corretamente incluídos nas contas de estoque.	Confronto de contagens físicas de estoque com as listagens de inventário. Testes de somas e cálculos das listagens de inventário. Anotações de corte de inventário, feitas durante as contagens físicas de estoque, são confrontadas com os registros contábeis para determinar o devido corte. Controle de todas as etiquetas de inventário e das folhas de contagem usadas no inventário físico.
Valorização	3. O inventário final foi determinado, no que se refere a quantidades, preços, cálculos, materiais em excesso etc., em uma base consistente.	Revisão dos métodos usados para determinar o inventário final, no que se refere à consistência de aplicação.
Valorização	4. O estoque está demonstrado ao valor de custo ou mercado, dos dois o menor, e itens excessivos, obsoletos e de movimentação morosa foram reduzidos aos valores líquidos realizáveis, em bases consistentes.	Testes de custos registrados e comparação com os valores de mercado. Procedimentos analíticos.
Apresentação e divulgação	5. O estoque está corretamente descrito e classificado, e as devidas divulgações (incluindo divulgação de valores que tenham sido caucionados e compromissos de compra) relativas a esses valores foram feitas.	Revisão das demonstrações financeiras e comparação das divulgações feitas com os requisitos dos princípios fundamentais de contabilidade. Confirmação de estoques caucionados e compromissos de compra (cláusulas contratuais). Pesquisa de estoques caucionados e compromissos de compra. Revisão de contratos de empréstimo.

Quadro 4. Relação de tipos de erros das demonstrações financeiras, objetivos da auditoria e testes substantivos de auditoria.

Fonte: Crepaldi, 2000, p. 39

Portanto, é possível verificar que para cada erro das demonstrações contábeis, há um objetivo de auditoria, conforme os exemplos de testes substantivos da auditoria para alcançar tais objetivos.

### **2.5.1 Objetivos e Procedimentos da Auditoria de Estoques**

A auditoria de estoques tem por objetivo os seguintes pontos apresentados tanto por Franco e Marra (2001) como por Attie (2011):

- Assegurar-se de que os estoques existem fisicamente e são de propriedade da empresa auditada;
- Determinar a eventualidade da existência de ônus pesando sobre os estoques ou parte deles, e qual a natureza do ônus;
- Determinar se os estoques são apropriados para sua finalidade e se tem condições de realização, ou seja, verificar se existem obsolescências, defeitos, má conservação etc.;
- Examinar os critérios de avaliação e a adequação desses critérios, tendo em vista os princípios fundamentais de contabilidade e a correção dos cálculos;
- Determinar se estão corretamente classificados no balanço patrimonial e se as divulgações cabíveis foram expostas por notas explicativas.

Attie (2011, p. 294-5) fala sobre alguns procedimentos ilustrativos, que poderão ser utilizados durante a execução dos trabalhos de auditoria:

- a) Exame físico – contagem de estoques de matérias-primas, processo, acabados e materiais em consignação ou com terceiros;
- b) Confirmação – confirmação de estoques com terceiros, confirmação de estoques de terceiros, confirmação de estoques em consignação;
- c) Documentos Originais – exame documental das notas fiscais por compra e pagamentos, exame de contratos de compra e venda, exame documental das apropriações de matérias-primas e mão-de-obra, exame de atas e assembleias;

d) Cálculos – soma da contagem de estoques, cálculos das quantidades pelo preço unitário, cálculos dos impostos, apropriação das despesas gerais de fabricação;

e) Escrituração – exame da conta de razão de produtos acabados, exame da conta de razão de importações em trânsito, exame das ordens de fabricação, follow-up das contagens físicas;

f) Investigação – exame detalhado da documentação de compra, exame minucioso das ordens de fabricação em aberto, exame minucioso do registro perpétuo, exame do cut-off de compras e vendas;

g) Inquérito – variação do saldo de estoque, inquérito sobre a existência de produtos morosos ou obsoletos;

h) Registro Auxiliares – exame do registro perpétuo de estoques, exame das ordens de produção/fabricação;

i) Correlação – relacionamento das vendas com a baixa de estoques, relacionamento das compras com os fornecedores;

j) Observação – classificação adequada das contas, observação dos princípios de contabilidade, observação de estoques morosos ou obsoletos.

Portanto, deve-se ter claro que a área de estoques, por ser o ativo circulante de maior importância da organização, e que qualquer erro acaba influenciando diretamente no resultado, acaba se tornando o maior desafio dos auditores.

### **2.5.2 Controle Interno de Estoques**

Para que se tenha conhecimento acerca do controle interno da empresa, o auditor aplicará, inicialmente, um questionário de Controle Interno, afim de verificar se há efetivamente o controle interno dos estoques da empresa. Como explicam Franco e Marra (2001), após a aplicação deste questionário, o auditor analisará as respostas, e conforme o resultado desta verificação, os procedimentos de auditoria deverão ser aplicados em maior ou menor extensão e profundidade.

Para Crepaldi (2000), o controle interno sobre os estoques compreende controles contábeis e físicos, sendo que o bom controle contábil sobre os estoques revela-se por meio de um sistema em que as tarefas de empregados sejam segregadas, de modo a não permitir que os encarregados de controlar os estoques sejam os mesmos responsáveis pelo faturamento de vendas ou lançamentos de compras. O sistema contábil deve ser projetado de maneira tal, que o fluxo de dados contábeis se faça paralelamente ao fluxo físico do estoque. Esse não deve ser despachado antes de serem aprovadas as vendas e autorizado o embarque. As faturas de compras não devem ser lançadas nem aprovadas para pagamento até que se verifique se os relatórios de recebimento conferem com os itens faturados. Os inventários são indícios de bom controle, assim como o são os procedimentos bem definidos para tratamento das transações não rotineiras, tais como venda de sucata ou de circunstâncias tais como falta de estoque.

Continuando seu raciocínio, Franco e Marra (2001) afirmam que quanto ao controle interno de estoques, é essencial a existência de um sistema eficiente de registro de entradas e saídas de estoques e rigoroso controle dessa movimentação, realização de inventários metódicos, verificações físicas frequentes, em rodízio, ainda que parciais, segregação de funções entre compradores, almoxarifes e faturistas, devendo, ainda existir critérios de avaliação adequados, com permanente controle sobre a correção dos cálculos. E, também, o sistema de compras, também deve prever a emissão de pedidos de compra, fazendo-se o confronto com a nota fiscal de entrada da mercadoria comprada.

O CRC/SP (2000) mostra que independentemente da natureza dos estoques, é necessário que sejam analisados alguns controles internos quando verificada a eficácia dos controles internos na área de estoques, como por exemplo:

- a) a extensão em que são usados orçamentos para previsões de vendas, níveis de estoques, atividades de produção, mão-de-obra e custos indiretos;
- b) os procedimentos para comparação e acompanhamento dos resultados reais com os montantes planejados e orçados;
- c) os procedimentos empregados pela administração para revisão e acompanhamento de informações financeiras periódicas, relativas a estoque e custo de produção;
- d) a extensão em que os relatórios administrativos e relatórios de exceção são preparados para revisão incluindo: quantidades em estoques e custos-padrão ou unitário; preço de compra, mão-de-obra e outras variações; despesas indiretas absorvidas a maior e/ou

menor; margens brutas; estoques obsoletos ou de pouca movimentação; estoque devolvido; ajustes de inventário físico; modificações nos custos-padrão.

e) os procedimentos utilizados pela administração para revisar e acompanhar os assuntos observados nos relatórios administrativos e de exceção;

f) os procedimentos para preparação de reconciliações dos registros permanentes de estoques com as contas de controle no razão geral;

g) a sujeição periódica do estoque a contagens independentes. Caso os estoques de terceiros não estejam sujeitos a contagens físicas periódicas, normalmente devem ser solicitadas confirmações de sua localização;

h) os procedimentos para a estimativa e contabilização de ajustes para redução dos estoques a seu valor de realização ou de sucata e para refletir itens de pouca movimentação, obsoletos ou de baixa possibilidade de venda;

i) a reconciliação das quantidades embarcadas com os pedidos e o faturamento;

j) a revisão periódica dos custos-padrão por pessoas com conhecimento adequado;

k) o controle numérico dos relatórios de recebimentos, das requisições de materiais, dos relatórios de encomendas completadas e dos documentos de embarque e a investigação dos documentos faltantes.

Por sua vez, no que diz respeito a elaboração dos controles internos na área de estoques, o CRC/SP (2000) informa que a organização deve se preocupar com alguns aspectos, tais como: a existência de estoques fisicamente e se há documentos que demonstram sua propriedade; se os cálculos, tais como custos unitários e os valores correspondentes estão adequadamente calculados de acordo com os princípios fundamentais da contabilidade; se o saldo dos estoques reflete todos os eventos ou circunstâncias que afetem sua avaliação; se todas as quantidades e saldos de estoques estão contabilizados de forma adequada e integral; e se as quantidades e saldos de estoques estão adequadamente acumulados nos pertinentes registros contábeis correspondentes.

### **3. MÉTODO DE PESQUISA**

A pesquisa é desenvolvida através do concurso de conhecimentos disponíveis e a utilização cuidadosa de métodos, técnicas e outros procedimentos científicos, conforme explica Gil (2002).

Diehl e Tatim (2004) definem a pesquisa como sendo um procedimento racional e sistemático, cujo objetivo é proporcionar respostas aos problemas propostos.

Desta forma, a partir deste momento, serão apresentados os procedimentos metodológicos adequados necessários para fornecer suporte ao alcance dos objetivos da pesquisa. Assim, apresentar-se-á a classificação da pesquisa, no que diz respeito ao delineamento, a análise e interpretação de dados, bem como os procedimentos e técnicas da coleta de dados.

#### **3.1 Classificação e Delineamento da Pesquisa**

O presente trabalho trata-se de uma pesquisa descritiva, uma vez que segundo Diehl e Tatim (2004) tem como objetivo a descrição das características de uma determinada população, determinado fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis; é necessário deixar claro que inúmeros são os estudos que podem ser classificados como pesquisa descritiva, sendo que uma de suas principais características é a utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados, como por exemplo o questionário e a observação sistemática.

A pesquisa, quanto à natureza, determinou-se como aplicada, pois conforme Silva e Menezes (2001, p. 20), “objetiva gerar conhecimentos para aplicação prática, dirigida à solução de problemas específicos, envolve verdades e interesses locais”.

No ponto referente a abordagem do problema, a pesquisa classifica-se com qualitativa, eis que irá apresentar tanto valores numéricos quanto possíveis diferenças existentes na contagem/contabilização dos estoques, caso existam, e demonstrar quais consequências estas diferenças pode representar para a empresa.

No que diz respeito a pesquisa qualitativa Diehl e Tatim (2004, p. 52) explicam que:

Os estudos qualitativos podem descrever a complexidade de determinado problema e a interação de certas variáveis, compreender e classificar os processos dinâmicos vividos por grupos sociais, contribuir no processo de mudança de dado grupo e possibilitar, em maior nível de profundidade, o entendimento das particularidades do comportamento dos indivíduos.

Já quanto aos procedimentos técnicos, esta pesquisa se classifica como documental eis que esta, conforme explica Gil (2002) “vale-se de materiais que não recebem ainda um tratamento analítico, ou ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetos da empresa”, e ainda, porque a mesma apresenta inúmeras vantagens, eis que os documentos são uma fonte rica e estável de dados.

Diehl e Tatim (2004) classificam a pesquisa documental como uma pesquisa assemelhada a bibliográfica, sendo a diferença entre ambas a natureza das fontes. Ao passo que a bibliográfica se utiliza fundamentalmente das contribuições de diversos autores sobre determinado assunto, a documental vale-se de materiais que ainda não receberam o tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com o objetivo do trabalho.

Portanto, a pesquisa se baseou em documentos e registros dos fatos que ocorreram na empresa em determinado período de tempo. Os documentos utilizados para a presente pesquisa foram as notas fiscais de entrada e saída, bem como relatórios de estoque para a contagem física e balancete contábil.

Por fim, a pesquisa apresenta-se como um estudo de caso, em razão de que se baseará em informações obtidas pela empresa, embasada nos documentos acima elencados, e nos

demais documentos que se fizerem necessários no decorrer da pesquisa, pois como Gil (2002) ensina, o estudo de caso nada mais é do que uma modalidade de pesquisa amplamente utilizada tanto nas ciências sociais quanto biomédicas, e consiste em um estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento.

### **3.2 Plano de Coleta de Dados**

A coleta de dados será efetuada através de uma pesquisa com a elaboração de questionário e análise de documentos.

De acordo com Diehl e Tatim (2004) o questionário vem a ser um instrumento de coleta de dados constituído através de uma série ordenada de perguntas, que devem ser respondidas por escrito e sem a presença do entrevistador. Normalmente o pesquisador envia o questionário pelo correio ou intermédio de um portador, e depois de preenchido, o mesmo é devolvido da mesma maneira que foi recebido.

Assim, após a solicitação da documentação e informações consideradas necessárias para a verificação do controle interno dos estoques, a pesquisa abrangerá a contagem física dos estoques de determinados produtos, para verificação da existência ou não, de inconsistências entre o estoque físico e o estoque registrado.

### **3.3 Análise e Tratamento dos Dados**

Na pesquisa será efetuada a contagem do estoque de determinados produtos, no período de setembro de 2014.

Após a contagem destes estoques, far-se-á a análise dos dados coletados, a qual tem o objetivo de verificar se está sendo mantido na empresa um controle interno do controle de estoques.

### **3.4 Variáveis de Estudo**

As variáveis de estudo da presente pesquisa se baseiam em três principais temas: a Auditoria, o Controle Interno e os Estoques.

A auditoria, conforme explica Attie (2011) é uma especialização contábil com o intuito de testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado.

Quanto ao Controle Interno, Almeida (2012) deixa claro que este 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 dos negócios da empresa.

E por fim, os Estoques conforme Marion (2009) explica, assumem diversos significados, dependendo do tipo da empresa onde sejam considerados, mas sempre trazem a conotação de algo que esteja à disposição, seja de vendas, seja de transformação, ou consumo.

## **4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS**

O capítulo a seguir, abrange o histórico da empresa, o funcionamento dos estoques, a avaliação do controle interno, testes de auditoria, bem como sugestões e recomendações para a empresa.

### **4.1 Histórico da Empresa**

A empresa ora estudada iniciou suas atividades há onze anos atrás, e está situada na região norte do Estado do Rio Grande do Sul. Trata-se de uma empresa familiar de médio porte.

O segmento da empresa é o comércio varejista de cosméticos, sendo constituída por uma matriz e seis filiais localizadas em três cidades da região. Uma destas filiais, trata-se da distribuidora, que recebe todo o estoque e o distribui para as demais filiais, bem como efetua a revenda de produtos para diversas cidades do Estado do Rio Grande do Sul, através de seus representantes externos.

Atualmente a empresa conta com cerca de 45 (quarenta e cinco) colaboradores, além das duas sócias e 9 (nove) representantes externos.

O intuito da empresa é o aumento do faturamento, trabalhar com cosméticos variados, mantendo seus colaboradores constantemente atualizados através de cursos técnicos, aprimorando com isso a qualidade e eficiência nos serviços prestados. Ainda, a empresa conta com cursos para profissionais na área de cosméticos, salões de beleza, entre outros.

Os prédios da empresa, onde estão localizadas a matriz e suas filias, são prédios alugados, com exceção do prédio da distribuidora que trata-se de prédio próprio.

A Empresa enquadra-se como Lucro Presumido, sendo que as compras da empresa são realizadas por uma das proprietárias da empresa.

## **4.2 Funcionamento dos Estoques**

No que diz respeito às compras, estas são realizadas através da necessidade das filiais da empresa, onde a Gestora de cada uma das lojas verifica e envia a relação de produtos procurados por clientes e indisponíveis no momento da efetivação do negócio.

Normalmente os pedidos são feitos via e-mail ou diretamente ao representante de determinada marca.

Feito o pedido, o próximo passo é aguardar a chegada da transportadora com as mercadorias, que, após ser descarregada, é verificada a quantidade de volumes conforme nota fiscal, bem como a conferência dos produtos por um dos colaboradores.

Depois de conferidas as mercadorias com a nota fiscal, uma unidade de cada item é enviado juntamente com a nota fiscal para a pessoa responsável pelo lançamento no sistema utilizado pela empresa.

Não há parâmetro para a formulação do preço de venda, o sócio proprietário é quem determina. Quando acontece de comprar uma peça com um custo maior que a que já existe no estoque, o valor no estoque é ajustado ao último valor de custo.

Os produtos que estão há muito tempo no estoque, quando são vendidos, é realizado uma cotação de preços e vendido pelo valor atual de mercado.

No momento da venda, a empresa emite o cupom ou a nota fiscal de prestação do serviço, através do sistema informatizado utilizado.

### 4.3 Avaliação do Controle Interno de Estoques

No que diz respeito ao controle de estoques, foi possível constatar, por meio do questionário aplicado (APÊNDICE A) que a empresa não possui procedimentos básicos de controle, tanto físico, quanto contábil-financeiro, que serão descritos a seguir:

Em razão de ser uma empresa de pequeno porte, não é possível manter vários colaboradores, sendo que a gerente de cada filial se torna responsável por todo e qualquer fato ocorrido na loja, sendo que sua responsabilidade se estende até os estoques, portanto não existe um setor responsável pelo controle, bem como o fato de a recepção e entrega de mercadorias serem realizadas pela mesma pessoa.

Embora a empresa possua um local para armazenar os estoques, este local não é bloqueado, sendo possível o acesso por qualquer pessoa.

As compras são realizadas por uma das proprietárias da empresa, de acordo com a necessidade, conforme a verificação da existência ou a necessidade de cada filial da empresa, sendo que os pedidos de compra são efetuados de acordo com as vendas realizadas.

Nas compras, não existe autorizações por escrito, em razão de que são efetuadas por uma das proprietárias da empresa, sendo os pedidos realizados através de correio eletrônico ou telefone, ou seja, se forem realizados por esta última forma, não haverá comprovação formalizada, possibilitando o erro/engano por parte do fornecedor, funcionário ou mesmo proprietário, no momento dos pedidos.

Pelo fato de haver parceria com algumas empresas, não são realizadas coletas em razão de que estas parcerias trazem benefícios para a empresa, seja através de descontos ou bonificações.

Assim, em razão de não existirem manuais de rotinas internas por escrito, verifica-se que a empresa não segue à risca os Princípios Fundamentais dos Controles Internos.

Embora o controle interno existente seja adequado as necessidades da empresa, é necessário que sejam realizados alguns ajustes para que os dados se tornem totalmente confiáveis e seus ativos estejam totalmente seguros.

Portanto, é possível apontar algumas falhas localizadas nos estoques:

- a) Não há um setor/funcionário responsável pelos estoques;
- b) A recepção e entrega das mercadorias é realizada pela mesma pessoa;
- c) Não existem autorizações escritas para as compras;
- d) Os pedidos e as compras são realizados por meio eletrônico ou telefone;
- e) Não são realizadas coletas de preços;
- f) Falta um manual de rotinas internas por escrito.

#### **4.4 Procedimentos de Auditoria**

De acordo com as normas de auditoria, os testes visam à obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelo sistema contábil da entidade (NBC TI 01). Desta forma, foram realizados alguns testes de auditoria a fim de inspecionar os estoques da empresa.

##### ***4.4.1 Contagem Física***

Com a finalidade de averiguar se as informações contidas no relatório do Sistema Operacional utilizado pela empresa, estão de acordo com a quantidade de produtos mantidos em estoque, e, desta forma, verificar se existem falhas neste sistema, realizou-se em 16 de setembro de 2014, o teste de contagem física dos estoques, conforme é possível verificar no Apêndice A.

Na empresa há em estoque mais de 3.630 (três mil, seiscentos e trinta produtos) produtos, sendo que desta quantidade selecionou-se de forma aleatória 96 (noventa e seis) produtos, que totalizavam um valor de R\$128.576,85 (cento e vinte e oito mil, quinhentos e setenta e seis reais e oitenta e cinco centavos), representando 2,65% (dois vírgula sessenta e cinco por cento) da totalidade.

Verificou-se que dos 96 (noventa e seis) itens verificados, 82 (oitenta e dois) apresentaram divergência, o que corresponde a 85,42% (oitenta e cinco, vírgula quarenta e dois por cento) de divergência.

Desta forma, a existência de inúmeras diferenças nos itens contados, demonstra a ineficiência do controle físico, deixando seus ativos desprotegidos, eis que a divergência aceita pelos auditores, não ultrapassa a 5% (cinco por cento), ou seja, em uma amostra pequena, o auditor não espera encontrar tanta divergência.

#### 4.4.2 Testes de Transações e Saldos

O teste de Transações e Saldos é de grande importância para a empresa. Assim, realizou-se na empresa, um confronto entre o saldo dos estoques existente no Balancete de Verificação do mês de setembro de 2014 com o relatório de controle dos estoques do mesmo mês, com a finalidade de verificar a existência ou não, de diferença entre ambos, conforme apresentado na Tabela 2.

Tabela 1. Transação de Saldos – Mercadorias para Revenda

Estoques	Saldo Contábil Em R\$	Saldo do Relatório do Controle de Estoques em R\$	Diferença em R\$
	<b>R\$1.413.910,97</b>	<b>R\$981.758,21</b>	<b>R\$432.152,76</b>

Fonte: Levantamento de Dados efetuado em setembro/2014

A tabela acima, apresenta o confronto existente entre o Balancete de Verificação e o Relatório de Estoques do mês de setembro de 2014, referente as Mercadorias para Revenda.

Apurou-se uma diferença de R\$432.152,76 (quatrocentos e trinta e dois mil, cento e cinquenta e dois reais e setenta e seis centavos), o que, em conversa com a diretoria da empresa, verificou ser decorrente tanto de problemas de controle interno, quanto de problemas na hora da entrada da mercadoria, eis que, em alguns casos a mercadoria já existe,

porém possui um código de barras diferente, mas continua sendo dado entrada no código de barras antigo, fazendo com que exista a “falta” de mercadorias.

A seguir apresenta-se a tabela relativa ao confronto existente entre o Balancete de Verificação e o livro de acompanhamento de entradas referente as Mercadorias em Trânsito – Transferências.

Tabela 2. Transação de Saldos – Mercadorias em Trânsito – Transferências - Entradas

<b>Estoques</b>	<b>Saldo Contábil Em R\$</b>	<b>Saldo do Livro de Entradas em R\$</b>	<b>Diferença em R\$</b>
	<b>R\$10.078,59</b>	<b>R\$10.033,60</b>	<b>R\$44,99</b>

Fonte: Levantamento de Dados efetuado em setembro/2014

Neste ponto, foi possível apurar a diferença de R\$44,99 (quarenta e quatro reais e quarenta e nove centavos), diferença esta proveniente de uma provável falta de registro de mercadoria.

Por sua vez, na tabela a seguir apresenta-se o confronto existente entre o Balancete de Verificação e o livro de acompanhamento de saídas referente as Mercadorias em Trânsito – Transferências.

Tabela 3. Transação de Saldos – Mercadorias em Trânsito – Transferências - Saídas

<b>Estoques</b>	<b>Saldo Contábil Em R\$</b>	<b>Saldo do Livro de Saídas em R\$</b>	<b>Diferença em R\$</b>
	<b>R\$266.329,88</b>	<b>R\$266.329,88</b>	<b>R\$0,00</b>

Fonte: Levantamento de Dados efetuado em setembro/2014

Conforme verificado na tabela acima. Neste item verificado nenhuma divergência foi encontrada.

#### **4.4.3 Valor Realizável Líquido**

Ainda, com base no questionário aplicado na empresa, averiguou-se a necessidade de redução ao valor realizável líquido, onde verificou-se com o proprietário da empresa, que na empresa não há nenhuma mercadoria, que por diversos fatores, possa ser vendida por valor inferior ao preço de custo, pois no caso de produtos parados há muito tempo, conforme já relatado, o proprietário realiza uma pesquisa de preço e vende pelo valor de mercado. Pelo histórico de vendas na empresa, informou que não tem conhecimento de nenhum item que foi ou possa ser vendido abaixo do custo. Portanto, não há necessidade de reconhecimento da redução ao valor recuperável.

#### **4.5. Recomendações e Sugestões**

Por se tratar do ativo mais relevante da organização, o controle interno dos estoques deve estar organizado no sentido da proteção permanente de seus estoques, sua vigilância e seu controle, bem como a guarda e movimentação dos mesmos.

As sugestões e recomendações, mediante a análise e observação obtidas neste estudo foram as seguintes:

- a) É necessário que a organização utilize-se do processo de inventários permanentes e rotativos, devido ao fato que os produtos ficam expostos e sujeitos a furto por clientes;
- b) O inventário físico deverá ter como responsáveis pela supervisão, execução e controle do mesmo, pessoas que sejam alheias à custódia e ao registro dos estoques, sendo que a contagem não deverá ser executada pelos funcionários que trabalham diretamente com os estoques, e sim pelos sócios, pessoal do setor administrativo;
- c) Solicitar ao setor responsável uma verificação de todos os cadastros de produtos, a fim de fazer uma limpeza, pois foi possível verificar uma quantidade relevante de produtos

com códigos semelhantes para o mesmo produtos, embora que tenha códigos de barras diferentes, o que faz com o que os produtos estejam com saldos negativos;

d) Sugere-se, também, a definição de um Manual de Rotinas Internas, com a delimitação das atribuições, responsabilidades e limitações de cada funcionário;

e) Ainda, sugere-se a empresa, uma reorganização das rotinas internas para os colaboradores que ficam no depósito e no escritório, com a devida segregação de funções e definição de responsabilidade, devidamente estabelecidos em um Manual de Rotinas da empresa, que deve ser de conhecimento de todos.

Assim, as sugestões acima são apresentadas de acordo com as necessidades verificadas na organização para a obtenção de um melhor desempenho no controle de seu estoque.

## **5. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Cada vez mais torna-se necessário manter bons controle internos nas organizações, uma vez que estes servem de apoio para a gestão na tomada de decisões, bem como um forma de prevenir a ocorrência de fraudes e irregularidades.

Assim, os controles internos acabam sendo fundamentais, uma vez que quando aplicados de forma correta e adequada, possibilitam a obtenção de informações reais, evitando irregularidades e ainda estabelecem uma organização em todos os processos que ocorrem dentro da instituição.

Durante o estudo em questão, foi possível verificar que a auditoria interna é uma grande aliada aos controles internos, pois é através desta que identificam-se as falhas que não haviam sido averiguadas anteriormente, razão esta que torna de suma importância o trabalho da auditoria interna, sendo capaz de detectar com maior facilidade as falhas existentes, efetuando melhorias antes de prejudicar todo o processo.

No intuito de atender a finalidade do presente estudo, realizou-se um questionário com a empresa, com a finalidade de conhecer todo o funcionamento do processo e avaliar o nível de conhecimento das tarefas executada pelos colaboradores, sendo verificado que a organização apresenta inúmeras irregularidades e falhas visíveis em princípios como segregação de função, responsabilidades.

Desta forma, o estudo foi bastante significativo para a organização, pois através das análises do controle interno existente foi possível elaborar várias sugestões para que a empresa aprimore seu controle na área de estoques, resguardando seus ativos de forma mais eficiente e segura.

Assim, foram apresentadas sugestões de melhorias e de implantação de procedimentos de controles internos, que proporcionem relatórios gerenciais e operações confiáveis,

buscando aprimorar o nível informacional da empresa, bem como propiciar maior segurança a seus proprietários, na gestão eficaz de seu patrimônio e seus investimentos.

Desta forma, através da auditoria e dos controles internos, é possível perceber que os gestores e administradores das organizações podem obter informações para auxiliar e controlar as atividades e operações das quais são responsáveis.

Desta forma, com o estudo apresentado, foi possível verificar que o controle interno da organização estudada não é suficientemente adequado, eis que existem várias irregularidades, conforme constatado através da análise dos dados apresentados.

Portanto, necessário se faz a revisão dos procedimentos dos controles internos, definindo-se um Manual de Rotinas Internas, delimitando atribuições, responsabilidades e limitações de cada funcionário, bem como a devida segregação de funções. Ainda, é preciso que seja feita uma análise dos cadastros de produtos, para que não exista a duplicidade de cadastro.

Com estas sugestões, se atendidas, será possível que a organização possua um controle interno adequado, fazendo com que as informações prestadas sejam confiáveis, bem como exista a prevenção de eventuais irregularidades ou erros.

Portanto, ao final do presente estudo, é possível concluir que o controle interno desta organização não está satisfazendo as necessidades da mesma, pois não produz informações fundamentais com segurança, deixando a eficiência no processo decisório da empresa incompleto, assim como, um ambiente propício e suscetível a erros e fraudes.

## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. *Auditoria: um curso moderno e completo*. 8ed., São Paulo: Atlas, 2012.

ATTIE, William. *Auditoria: conceitos e aplicações*. 6ed., São Paulo: Atlas, 2011.

CRC-SP/ IBRACOM. **Curso básico de auditoria**: normas e procedimentos.

São Paulo: Atlas, 1996.

CRC-SP/ IBRACOM, **Controles internos contábeis e alguns aspectos de auditoria**.

São Paulo: Atlas, 2000.

CREPALDI, Silvio Aparecido. *Auditoria Contábil: Teoria e Prática*. São Paulo: Atlas, 2000.

DELIBERAÇÃO CVM N°. 575, de 05/06/2009

DIEHL, Astor Antônio e TATIM, Denise Carvalho. *Pesquisa em Ciências Sociais Aplicadas: Métodos e Técnicas*. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

FRANCO, Hilário e MARRA, Ernesto. *Auditoria Contábil*. 4ed. São Paulo: Atlas, 2001.

\_\_\_\_\_. *Contabilidade Geral*. 23ed. São Paulo: Atlas, 1996.

GELATTI, Cristiane Braidá, MENEGHETTI, Daniela, FREITAS, Renata Oliveira de, e TRINDADE, Larissa de Lima. *A importância da auditoria nos estoques*. **Revista Eletrônica de Contabilidade**. Santa Maria. Disponível em: <<http://cascavel.ufsm.br/revistas/ojs-2.2.2/index.php/contabilidade/article/view/83>>. Acesso em: 12 mar. 2014.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4 ed. São Paulo : Atlas, 2002.

GRECO, Alvíso, AREND, Lauro e GÄRTNER, Günther. *Contabilidade Teoria e Práticas Básicas*. São Paulo: Saraiva, 2006.

GONÇALVES, Eugênio Celso e BAPTISTA, Antônio Eustáquio. *Contabilidade Geral*. 3ed., São Paulo: Atlas, 1996.

HOOG, Wilson Alberto Zappa e CARLIN, Everson Luiz Breda. *Manual de Auditoria Contábil: Teoria e Prática*. 5ed., Curitiba: Juruá, 2012.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da Contabilidade*. 7ed., São Paulo: Atlas, 2004.

\_\_\_\_\_. *Manual de contabilidade das sociedades por ações: aplicável às demais sociedades*. 7ed. São Paulo: Atlas, 2007.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo : Atlas, 2008.

MARION, José Carlos. *Contabilidade Básica*. 10ed., São Paulo: Atlas, 2009.

PADOVEZE, Clóvis Luis. *Manual de Contabilidade Básica: uma introdução a prática contábil*. 5ed., São Paulo: Atlas, 2004.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez. *Auditoria das demonstrações contábeis*. Rio de Janeiro: Ed. Fundação Getúlio Vargas, 2007.

PIZZOLATI, Nélio D. *Introdução à contabilidade gerencial*. 2ed. São Paulo: Makron Books, 2000.

SÁ, Antônio Lopes de. *Curso de Auditoria*. 10ed., São Paulo: Atlas, 2002.

SANTOS, José Luiz dos; SCHMIDT, Paulo; FERNANDES, Luciane Alves. **Contabilidade avançada: aspectos societários e tributários**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera M. **Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação**. 3. ed. UFSC. Florianópolis, 2001. Tese de Doutorado, Florianópolis, UFSC, 2006

SILVA, Luciane Alves da, DUTRA, Catherine Chiappin e BERLATTO, Odir. *Fundamentos Teóricos para a Implantação de Controles Internos de Estoques*. Anais – Seminário de Iniciação Científica de Ciências Contábeis, v.4, n. 1, 2007. Disponível em: <<http://ojs.fsg.br/index.php/anaiscontabeis/article/view/700>> . Acesso em: 12 mar. 2014.

## APÊNDICE A – COLETA DE DADOS – CONTAGEM FÍSICA

Código	Descrição	Sistema	Físico	Variação	Valor	Valor	Perda
					Físico	Sistema	Ganho
15876	Ox Cube 10vol. 90ml	119	0	-119	R\$ 0,00	R\$ 348,67	-R\$ 348,67
15877	OX Cube 30vol. 90ml	187	0	-187	R\$ 0,00	R\$ 547,91	-R\$ 547,91
15878	OX Cube 40vol. 90ml	56	24	-32	R\$ 70,32	R\$ 164,08	-R\$ 93,76
16007	OX Cube 20vol. 90ml	437	144	-293	R\$ 421,92	R\$ 1.280,41	-R\$ 858,49
317	EOC HCl 7.1 60ml	220	210	-10	R\$ 1.667,40	R\$ 1.746,80	-R\$ 79,40
324	EOC HCl 11.20 60ml	72	67	-5	R\$ 412,05	R\$ 442,80	-R\$ 30,75
332	EOC HCl 9.21 60ml	121	112	-9	R\$ 887,04	R\$ 958,32	-R\$ 71,28
338	EOC HCl 5.53 60ml	141	141	0	R\$ 1.075,83	R\$ 1.075,83	R\$ 0,00
386	EOC HCl 6.5 60ml	66	28	-38	R\$ 222,88	R\$ 525,36	-R\$ 302,48
352	EOC HCl 8.21 60ml	79	68	-11	R\$ 448,80	R\$ 521,40	-R\$ 72,60
354	EOC HCl 10.21 60ml	109	112	3	R\$ 854,56	R\$ 831,67	R\$ 22,89
360	EOC HCl 4.65 60ml	110	37	-73	R\$ 288,23	R\$ 856,90	-R\$ 568,67
382	EOC HCl 1.11 60ml	91	88	-3	R\$ 701,36	R\$ 725,27	-R\$ 23,91
12646	EOC HCl Red Booster 60ml	169	169	0	R\$ 1.333,41	R\$ 1.333,41	R\$ 0,00
14862	EOC HCl 4.22 60ml	114	108	-6	R\$ 964,44	R\$ 1.018,02	-R\$ 53,58
15481	EOC HCl 9NB 60ml	96	23	-73	R\$ 181,47	R\$ 757,44	-R\$ 575,97
15482	EOC HCl 4NI 60ml	93	92	-1	R\$ 719,44	R\$ 727,26	-R\$ 7,82
15510	EOC HCl 2 60ml	70	68	-2	R\$ 520,20	R\$ 535,50	-R\$ 15,30
15516	EOC HCl 5NB 60ml	151	150	-1	R\$ 1.156,50	R\$ 1.164,21	-R\$ 7,71
15520	EOC HCl 7NI 60ml	184	179	-5	R\$ 1.414,10	R\$ 1.453,60	-R\$ 39,50
17188	EOC HCl ContrastiRosso60ml	67	66	-1	R\$ 533,28	R\$ 541,36	-R\$ 8,08
17300	EOC HCl Care Booster MBD 60ml	183	183	0	R\$ 1.467,66	R\$ 1.467,66	R\$ 0,00
17982	EOC HCl OOSSSS 60ml	53	54	1	R\$ 474,66	R\$ 465,87	R\$ 8,79
12323	S4U TXT VOL.GEL 150ML	31	22	-9	R\$ 393,58	R\$ 554,59	-R\$ 161,01
18267	S4U VINTAGE 10G MATT TALC	78	36	-42	R\$ 811,80	R\$ 1.758,90	-R\$ 947,10
12320	S4U FNK MATTE MOLDING 100G	163	105	-58	R\$ 2.322,60	R\$ 3.605,56	-R\$ 1.282,96
12321	S4U DFINR GLOSSY CREAM WAX 75ML	92	96	4	R\$ 1.833,60	R\$ 1.757,20	R\$ 76,40
12324	S4U POSH N SOOTHING POTION 150ML	71	68	-3	R\$ 1.126,08	R\$ 1.175,76	-R\$ 49,68
19223	S4U TWISTR 100ML	80	77	-3	R\$ 1.623,16	R\$ 1.686,40	-R\$ 63,24
19224	S4U WILD 80G	79	77	-2	R\$ 1.537,69	R\$ 1.577,63	-R\$ 39,94
12398	S4U FX D DRY FIXING SPRAY 300ML	68	63	-5	R\$ 1.261,89	R\$ 1.362,04	-R\$ 100,15

16124	CW 8.12 60ML	145	130	-15	R\$ 978,90	R\$ 1.091,85	-R\$ 112,95
16125	CW 7.21 60ML	119	72	-47	R\$ 601,92	R\$ 994,84	-R\$ 392,92
16127	CW 9.13 60ML	107	99	-8	R\$ 826,65	R\$ 893,45	-R\$ 66,80
11439	CW 8.4 60ML	62	72	10	R\$ 579,60	R\$ 499,10	R\$ 80,50
11440	CW ROSSO 60ML	1	0	-1	R\$ 0,00	R\$ 7,98	-R\$ 7,98
11441	CW 6.31 60ML	17	15	-2	R\$ 128,55	R\$ 145,69	-R\$ 17,14
11443	CW 8.1 60ML	94	92	-2	R\$ 773,72	R\$ 790,54	-R\$ 16,82
11444	CW 10.31 60ML	51	46	-5	R\$ 378,58	R\$ 419,73	-R\$ 41,15
11445	CW 7 60ML	106	106	0	R\$ 931,74	R\$ 931,74	R\$ 0,00
11446	CW 5.5 60ML	94	55	-39	R\$ 407,55	R\$ 696,54	-R\$ 288,99
11447	CW 6.66 60ML	83	83	0	R\$ 635,78	R\$ 635,78	R\$ 0,00
11448	CW 8 60ML	212	60	-152	R\$ 441,00	R\$ 1.558,20	-R\$ 1.117,20
11449	CW 4.66 60ML	67	66	-1	R\$ 526,68	R\$ 534,66	-R\$ 7,98
11451	CW 7.66 60ML	47	36	-11	R\$ 303,12	R\$ 395,74	-R\$ 92,62
11451	CW 9.21 60ML	229	234	5	R\$ 1.970,28	R\$ 1.928,18	R\$ 42,10
11452	CW 5.1 60ML	92	112	20	R\$ 843,36	R\$ 692,76	R\$ 150,60
11453	CW ARANCIO 60ML	40	37	-3	R\$ 241,98	R\$ 261,60	-R\$ 19,62
11454	CW 10.1 60ML	265	303	38	R\$ 2.642,16	R\$ 2.310,80	R\$ 331,36
11455	CW 4 60ML	51	15	-36	R\$ 127,05	R\$ 431,97	-R\$ 304,92
11456	CW 7.43 60ML	3	0	-3	R\$ 0,00	R\$ 21,45	-R\$ 21,45
10504	MDB SH.REST.250ML	86	88	2	R\$ 1.303,28	R\$ 1.273,66	R\$ 29,62
12656	MDB SH.REST.1L	41	40	-1	R\$ 789,60	R\$ 809,34	-R\$ 19,74
18816	MDB RECHARG MASK 250G	7	65	58	R\$ 2.528,50	R\$ 272,30	R\$ 2.256,20
13661	MDB PRO CONCENT 500G	91	86	-5	R\$ 2.414,02	R\$ 2.554,37	-R\$ 140,35
18575	MDB RECHARGING 500G	47	47	0	R\$ 1.262,42	R\$ 1.262,42	R\$ 0,00
10503	MDB CR.P PENT. 250G	102	100	-2	R\$ 2.213,00	R\$ 2.257,26	-R\$ 44,26
276	MDB REN LOTION 15ML	546	492	-54	R\$ 17.928,48	R\$ 19.896,24	-R\$ 1.967,76
14981	MDB CAUT SERUM 15ML	510	504	-6	R\$ 4.566,24	R\$ 4.620,60	-R\$ 54,36
12319	MDB DAILY REPAIR 125ML	84	83	-1	R\$ 1.270,73	R\$ 1.286,04	-R\$ 15,31
13693	SDL C. PROTEC SH. 250 ML	81	81	0	R\$ 1.124,28	R\$ 1.124,28	R\$ 0,00
13823	SDL C. PROTEC SH. 1L	30	28	-2	R\$ 831,32	R\$ 890,70	-R\$ 59,38
17869	SDL C.MECHES SH. CALDI 250ML	48	60	12	R\$ 568,80	R\$ 455,04	R\$ 113,76
17870	SDL C.MECHAS FREDDI SH. 250ML	86	60	-26	R\$ 904,20	R\$ 1.296,02	-R\$ 391,82
17874	SDL C.MECHES SH. CALDI 1000ML	78	78	0	R\$ 1.933,62	R\$ 1.933,62	R\$ 0,00
13694	SDL C. PROTEC COND. 250 ML	141	141	0	R\$ 2.291,25	R\$ 2.291,25	R\$ 0,00
13824	SDL C. PROTEC COND. 1L	35	59	24	R\$ 1.507,45	R\$ 894,25	R\$ 613,20
13708	SDL C. PROTC OIL 13ML	474	114	-360	R\$ 919,98	R\$ 3.825,18	-R\$ 2.905,20
13709	SDL C. BLOCK TREATMENT 20ML	330	324	-6	R\$ 1.924,56	R\$ 1.960,20	-R\$ 35,64

17871	SDL C.MECHAS FLUID 125ML	85	23	-62	R\$ 342,47	R\$ 1.265,65	-R\$ 923,18
17872	SDL C.MECHES MASK 200G	102	91	-11	R\$ 1.530,62	R\$ 1.715,64	-R\$ 185,02
17603	LD SH. DEPP CLEANSING 500ML	185	184	-1	R\$ 2.931,12	R\$ 2.947,05	-R\$ 15,93
17606	LD SH. MANUTENCAO 250ML	52	53	1	R\$ 774,86	R\$ 760,24	R\$ 14,62
19231	LD FLUIDO SILVER 500G	166	164	-2	R\$ 7.452,16	R\$ 7.543,04	-R\$ 90,88
17607	LD COND.MANUTENCAO 250ML	115	115	0	R\$ 1.472,00	R\$ 1.472,00	R\$ 0,00
17604	LD CREME DESEMBARACANTE 125ML	34	34	0	R\$ 471,24	R\$ 471,24	R\$ 0,00
17605	LD MASC. HIDRATENTE 500ML	54	52	-2	R\$ 1.087,32	R\$ 1.129,14	-R\$ 41,82
18780	SPA BALNEUM 200ML	29	15	-14	R\$ 181,65	R\$ 351,19	-R\$ 169,54
16769	SPA SH. PEELING PURIF. 200ML	50	43	-7	R\$ 520,73	R\$ 605,50	-R\$ 84,77
19532	SPA SH. SUAVITAS 1L	32	24	-8	R\$ 809,52	R\$ 1.079,36	-R\$ 269,84
19534	SPA SH. SUAVITAS 250ML	17	16	-1	R\$ 264,80	R\$ 281,35	-R\$ 16,55
19531	SPA COND. MINERALIS 1L	21	24	3	R\$ 837,60	R\$ 732,90	R\$ 104,70
19535	SPA COND. MINERALIS 250ML	31	28	-3	R\$ 488,60	R\$ 540,95	-R\$ 52,35
19533	SPA AMP. FLUIDUS 13ML	324	156	-168	R\$ 3.609,84	R\$ 7.497,36	-R\$ 3.887,52
18772	SPA HYDRA TRAT. LEVE-IN 150ML	103	98	-5	R\$ 1.601,32	R\$ 1.683,02	-R\$ 81,70
18777	SPA LYMPHA 150ML	7	7	0	R\$ 67,76	R\$ 67,76	R\$ 0,00
18779	SPA CREMAE 200ML	38	36	-2	R\$ 634,68	R\$ 669,94	-R\$ 35,26
18778	SPA OLEUM 100ML	56	44	-12	R\$ 761,64	R\$ 969,36	-R\$ 207,72
19229	P O SH. ANTI-FRIZZ 1L	48	50	2	R\$ 1.505,50	R\$ 1.445,28	R\$ 60,22
19230	P O SH. ANTI-FRIZZ 250ML	44	38	-6	R\$ 573,80	R\$ 664,40	-R\$ 90,60
19228	P O MASK ANTI-FRIZZ 500G	143	135	-8	R\$ 3.713,85	R\$ 3.933,93	-R\$ 220,08
19226	P O ECO MOUSSE ANTI-FRIZZ 125ML	31	31	0	R\$ 628,99	R\$ 628,99	R\$ 0,00
19227	P O FLUID ANTI-FRIZZ 125ML	52	52	0	R\$ 1.064,44	R\$ 1.064,44	R\$ 0,00
17715	P O ABSOLUTE OIL 100ML	57	48	-9	R\$ 1.675,20	R\$ 1.989,30	-R\$ 314,10
17717	P O FABULOUS OIL 100ML	157	194	37	R\$ 6.019,82	R\$ 4.871,71	R\$ 1.148,11
19225	P O MASK ANTI-FRIZZ 200ML	60	61	1	R\$ 1.209,02	R\$ 1.189,20	R\$ 19,82
<b>TOTAL</b>		<b>10445</b>	<b>8566</b>	<b>-1879</b>	<b>R\$ 128.576,85</b>	<b>R\$ 144.683,14</b>	<b>-R\$ 16.106,29</b>

Fonte: Levantamento de Dados efetuado em setembro de 2014

## **APÊNDICE B - QUESTIONÁRIO DE CONTROLE DOS ESTOQUES**

### **1. Os estoques são controlados? Existem almoxarifados?**

Resposta: Os estoques não são controlados, sendo que atualmente está sendo efetuada uma conferência em todas as filiais, para posterior ajuste dos estoques, para que futuramente seja efetuado o controle dos estoques. Atualmente não existem almoxarifados.

### **2. Existem setores especificamente responsáveis pelos estoques?**

Resposta: Não existem setores especificamente responsáveis pelos estoques, em razão da inexistência da segregação de funções.

### **3. O responsável pelo estoque faz compras? Autoriza-as?**

Resposta: Como não existe responsável pelo estoque, as compras são feitas e autorizadas pela proprietária da empresa, através da necessidade, conforme a verificação da existência ou não do produto em estoque, ou conforme solicitação das filiais ou dos clientes.

### **4. Existem registros auxiliares dos estoques?**

Resposta: Sim.

### **5. Os registros são controlados por controle eletrônico?**

Resposta: Sim.

### **6. Toda entrada é coberta por controle específico?**

Resposta: Sim, através da nota fiscal de compra, sendo que toda mercadoria tem cadastro próprio.

**7. Toda entrega de mercadorias é feita mediante requisições escritas?**

Resposta: Não.

**8. Quem emite as requisições? Qual o chefe que autoriza?**

Resposta: Não existem requisições para a entrega das mercadorias.

**9. Há controle de numerações?**

Resposta: Não.

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

Resposta: Sim. Uma das vias é enviada para o fornecedor juntamente com a mercadoria e a outra via é enviada para a contabilidade, sendo possível, em caso de perda e/ou extravio a impressão de mais via, em razão destas notas ficarem salvas no sistema utilizado pela empresa.

**11. Em caso de devoluções de mercadorias ao almoxarifado é feita nota de entrega?**

Resposta: Não existe setor de almoxarifado.

**12. As devoluções são contabilizadas?**

Resposta: Sim.

**13. Existem conferências físicas periódicas dos estoques?**

Resposta: Sim.

**14. Como são feitas? Por quem? De que setor?**

Resposta: Verifica-se a compatibilidade da quantidade existente no sistema com o estoque físico. Esta conferência é feita pelos colaboradores de cada filial, de acordo com a disponibilidade dos mesmos.

**15. As diferenças encontradas são ajustadas? Qual o documento para o ajuste? Que autoridade vista tal documento?**

Resposta: Sim, tais diferenças localizadas são ajustadas, através de notas de transferência ou através de requisições de entrada.

**16. Onde se operam as maiores diferenças?**

Resposta: Nos estoques de esmaltes.

**17. As mercadorias obsoletas e inadequadas têm relação e controle à parte?**

Resposta: Não, os produtos que não tem saída são devolvidos aos fornecedores, sendo feitas trocas dos produtos ou bonificações de outras mercadorias.

**18. A contabilidade controla o custo das mercadorias?**

Resposta: Não.

**19. Existe um serviço autônomo de recepção e outro de entrega, ou tudo é feito pelas mesmas pessoas?**

Resposta: Tudo é feito pelas mesmas pessoas, pois não há segregação de funções.

**20. Qual o método para avaliar os estoques?**

Resposta: Custo Médio.

**21. Existe um serviço de compras organizado?**

Resposta: Não.

**22. As compras são feitas mediante autorizações escritas?**

Resposta: Não.

**23. Quem autoriza a compra? (que cargo)?**

Resposta: Uma das sócias proprietárias.

**24. Antes das ordens existem coletas de preços?**

Resposta: Não.

**25. Há um cadastro de fornecedores?**

Resposta: Sim.

**26. O setor financeiro recebe cópia das ordens?**

Resposta: Não.

**27. O serviço de recepção recebe cópias das ordens?**

Resposta: Não.

**28. As entradas são registradas em um livro de entradas?**

Resposta: Sim, as entradas são registradas no controle de entrada do sistema, e posteriormente importadas para a contabilidade.

**29. Há possibilidades de dupla aprovação de uma fatura?**

Resposta: Não, pois no momento em que é feita a importação do arquivo XML da nota fiscal, o sistema utilizado pela empresa já gera as parcelas, e diariamente é conferido os boletos a serem pagos.

**30. As faturas são conferidas contra as notas fiscais?**

Resposta: Sim.

**31. As notas fiscais são conferidas aritmeticamente?**

Resposta: Sim.

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

Resposta: Sim, pois todo boleto é conferido com a nota fiscal.

**33. Há um código de classificação das mercadorias?**

Resposta: Sim.

**34. Existe algum caso de transformação ou industrialização de artigos comprados, antes de saírem para uso ou emprego operacional?**

Resposta: Não.

**35. Há caso de sobra de materiais?**

Resposta: Não.

**36. No caso de vendas das sucatas, é o almoxarifado que extrai a nota fiscal?**

Resposta: Não há venda de sucatas na empresa.

**37. O almoxarifado controla também produtos semielaborados? Há um almoxarifado próprio para tal fim?**

Resposta: Não há produtos semielaborados.

**38. As mercadorias em geral, estão bem protegidas? Existe acesso fácil aos almoxarifados por qualquer pessoa?**

Resposta: As mercadorias ficam ao acesso de todos os funcionários.

**39. Quem supervisiona e inspeciona o pessoal do almoxarifado?**

Resposta: Não há supervisão.

**40. As embalagens das mercadorias são aproveitáveis? Podem ser vendidas ou usadas? E estão sendo? Há controle?**

Resposta: Não aplicável no caso da empresa.

**41. Os estoques possuem fixação de mínimos e de máximos realizados por critério técnico? Quem orienta o critério? São obedecidos tais limites?**

Resposta: Não. São adquiridos de acordo com a necessidade de reposição ou através de solicitação de clientes.

**42. Quando os pedidos de compra são feitos respeitam-se os limites de máximo e mínimo?**

Resposta: É o fornecedor quem define qual a quantidade mínima. Porém, não existe quantidade máxima.

**43. Existem requisições automáticas de estoques feitas por sistema de computação eletrônica? Quem as programa?**

Resposta: Não.