



**CENTRO UNIVERSITÁRIO CHRISTUS**

**CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**IGOR ARAÚJO MADUREIRA DE OLIVEIRA**

**AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DE GESTÃO E CONTROLE DOS  
ESTOQUES: ESTUDO DE CASO DE UMA EMPRESA DE TRATAMENTO E  
DESTINAÇÃO DE RESÍDUOS INDUSTRIAIS NO CEARÁ**

**FORTALEZA**

**2020**

IGOR ARAÚJO MADUREIRA DE OLIVEIRA

AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DE GESTÃO E CONTROLE DOS  
ESTOQUES: ESTUDO DE CASO DE UMA EMPRESA DE TRATAMENTO E  
DESTINAÇÃO DE RESÍDUOS INDUSTRIAIS NO CEARÁ

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC)  
apresentado ao curso de Ciências Contábeis do  
Centro Universitário Christus, como requisito  
parcial para obtenção do título de bacharel em  
Contabilidade.

Orientador: Profa. Ma. Lorena Costa de Oliveira  
Mello.

FORTALEZA

2020

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação  
Centro Universitário Christus - Unichristus  
Gerada automaticamente pelo Sistema de Elaboração de Ficha Catalográfica do  
Centro Universitário Christus - Unichristus, com dados fornecidos pelo(a) autor(a)

O48a Oliveira, Igor Araújo Madureira de.  
Auditoria interna como ferramenta de gestão e controle dos  
estoque: : Estudo de caso de uma empresa de tratamento e destinação  
de resíduos industriais no Ceará / Igor Araújo Madureira de  
Oliveira. - 2020.  
56 f. : il.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Centro  
Universitário Christus - Unichristus, Curso de Ciências  
Contábeis, Fortaleza, 2020.  
Orientação: Profa. Ma. Lorena Costa de Oliveira Mello.

1. Auditoria Interna. 2. Ferramenta de Gestão. 3. Controle dos  
Estoques. I. Título.

CDD 657

IGOR ARAÚJO MADUREIRA DE OLIVEIRA

AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DE GESTÃO E CONTROLE DOS  
ESTOQUES: ESTUDO DE CASO DE UMA EMPRESA DE TRATAMENTO E  
DESTINAÇÃO DE RESÍDUOS INDUSTRIAIS NO CEARÁ

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC)  
apresentado ao curso de Ciências Contábeis do  
Centro Universitário Christus, como requisito  
parcial para obtenção do título de bacharel em  
Contabilidade.

Orientador: Profa. Ma. Lorena Costa de Oliveira  
Mello.

Aprovada em \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

BANCA EXAMINADORA

---

Profa. Ma. Lorena Costa de Oliveira Mello

Centro Universitário Christus (UNICHRISTUS)

---

Profa. Ma. Mônica Barreto de Sá Estite

Centro Universitário Christus (UNICHRISTUS)

---

Prof. Me. Jorge Alberto de Sabóia Arruda

Centro Universitário Christus (UNICHRISTUS)

## **AGRADECIMENTOS**

Quero agradecer, em primeiro lugar, a Deus, pela força e coragem durante toda esta longa jornada.

À Profa. Ms. Lorena Costa de Oliveira Mello, minha orientadora pelo incentivo e confiança. Também à sua disposição, quando solicitada para ajudar na construção desta monografia.

Como também a todos os professores que me acompanharam durante a graduação, em especial aos Prof. Ms. Jorge Sabóia e a Profa. Ms. Mônica Estite, por aceitarem o convite de participarem da minha banca de avaliação.

Dedico esta, bem como todas as minhas demais conquistas, a minha família.

Aos colegas e alunos do curso de Ciências Contábeis, que fizeram que essa longa jornada fosse tão prazerosa e construtiva.

## RESUMO

Para uma administração eficaz do seu patrimônio, é necessário que os seus gestores conheçam as suas atividades operacionais e mantenham um ambiente de controle interno adequado e eficaz. Assim, o presente estudo tem como objetivo analisar como a auditoria interna pode ser usada como ferramenta de gestão e controle dos estoques dentro de uma empresa de tratamento e destinação de resíduos no estado do Ceará. Desta forma, procedeu-se uma pesquisa descritiva, qualitativa, com um estudo de caso. Conforme constatado através da auditoria e análise dos dados apresentados, foi identificado que o controle de estoque da organização estudada não é suficientemente adequado, uma vez que existem falhas no ambiente de controle interno da organização, como a ausência de manuais de procedimentos, falhas nos seus controles internos, na segregação de funções, no seu sistema de informações, acessibilidade ao estoque e inconsistência nos dados apresentados em seu inventário. Além de erros de contabilização e divulgação do estoque da entidade. Desta forma, foram propostas recomendações e ações como criação de Manuais de Rotinas Internas, delimitando atribuições e responsabilidades de cada funcionário, bem como a devida segregação de funções nas operações da empresa. Como a criação de formulários e controles de movimentação do estoque, e adequada contabilização das operações deste. Foi sugerido ainda, melhorias no seu sistema de informações. Assim, verifica-se que a auditoria interna pode ser usada como ferramenta de gestão e controle dos estoques, pois a sua atividade, além de supervisionar constantemente a validade dos sistemas de controle implementados pela gestão da empresa, busca reforçar os sistemas e procedimentos, e melhorar os métodos utilizados para atingir maior eficiência da operação e melhorar a qualidade informacional.

**Palavras-Chave:** Auditoria Interna. Ferramenta de Gestão. Controle dos Estoques.

## ABSTRACT

For an effective management of your assets, it is necessary that your managers know their operational activities and maintain an adequate and effective internal control environment. Thus, the present study aims to analyze how internal audit can be used as a tool for managing and controlling stocks within a waste treatment and disposal company in the state of Ceará. In this way, a descriptive, qualitative research was carried out, with a case study. As verified through the audit and analysis of the presented data, it was identified that the stock control of the studied organization is not sufficiently adequate, since there are flaws in the organization's internal control environment, such as the absence of procedures manuals, flaws in its internal controls, in the segregation of functions, in its information system, accessibility to the stock and inconsistency in the data presented in its inventory. In addition to accounting errors and disclosure of the entity's stock. In this way, recommendations and actions were proposed, such as the creation of Internal Routine Manuals, defining the duties and responsibilities of each employee, as well as the proper segregation of functions in the company's operations. Like the creation of forms and controls of stock movement, and adequate accounting of its operations. Improvements were also suggested in its information system. Thus, it appears that the internal audit can be used as a tool for the management and control of inventories, since its activity, in addition to constantly supervising the validity of the control systems implemented by the company's management, seeks to reinforce the systems and procedures, and improve the methods used to achieve greater efficiency of the operation and improve the information quality.

**Keywords:** Internal Audit. Management Tool. Inventory Control.

## **LISTA DE QUADROS**

QUADRO 1 - Comparativo Auditoria Externa x Auditoria Interna.....	16
QUADRO 2 - Relação de tipos de erros das demonstrações financeiras, objetivos da auditoria e testes substantivos de auditoria.....	28

## LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 – Organograma da empresa .....	36
FIGURA 2 – Fluxograma.....	37

## **LISTA DE TABELAS**

TABELA 1 – Análise das Entradas.....	43
TABELA 2 – Análise do cálculo da média ponderada .....	44
TABELA 3 – Análise das requisições do Estoque .....	45

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

AUDIBRA – Instituto dos Auditores Internos do Brasil

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis

CVM – Comissão de Valores Imobiliários

IIA – *Institute of Internal Auditors*

NBC – Normas Brasileiras de Contabilidade

PEPS – Primeiro a Entrar, Primeiro a Sair

PMP – Preço Médio Ponderado

UEPS – Último a Entrar, Primeiro a Sair

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO</b> .....	12
<b>2. REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	14
<b>2.1. Auditoria</b> .....	14
2.1.1 Auditoria Interna x Auditoria Externa.....	15
<b>2.2 Auditoria Interna</b> .....	16
2.2.1 Funções e modalidades da auditoria interna.....	18
<b>2.3. Controle Interno como suporte para a Auditoria Interna</b> .....	20
2.3.1 Eficiência do Controle Interno .....	21
2.3.2 Princípios fundamentais do Controle Interno .....	22
2.3.3 Controle Interno dos Estoques.....	23
2.3.4 Classificação e critério de avaliação dos estoques .....	24
2.3.4.1 Inventário Físico .....	25
2.3.4.1.1 Inventário Permanente x Inventário Periódico .....	26
<b>2.4 Auditoria de Estoques</b> .....	26
<b>2.5 Estudos Empíricos Anteriores</b> .....	29
<b>3. METODOLOGIA</b> .....	32
<b>3.1 Tipologia da Pesquisa</b> .....	32
<b>3.2 Coleta de dados</b> .....	33
<b>3.3 Procedimentos de Análise</b> .....	33
<b>4. ANÁLISE DOS RESULTADOS</b> .....	35
<b>4.1 Descrição da Empresa</b> .....	35
<b>4.2 Descrição do Processo Operacional</b> .....	36
<b>4.3 Análise do Ambiente de Controle Interno com base nos Princípios Fundamentais de Controle interno</b> .....	39

<b>4.4 Auditoria do Estoque .....</b>	<b>40</b>
<b>4.5 Testes de Auditoria na área de estoque .....</b>	<b>41</b>
4.5.1 Existência/ Integridade/ .....	41
4.5.2 Valorização .....	43
4.5.3 Apresentação e divulgação .....	45
4.5.4 Recomendações .....	46
<b>5. CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>48</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>50</b>
<b>APÊNDICE A - QUESTIONÁRIO DE CONTROLE DOS ESTOQUES .....</b>	<b>54</b>

## 1. INTRODUÇÃO

A competitividade e concorrência entre as empresas junto aos avanços tecnológicos vêm exigindo mudanças em seus processos de trabalho, determinando que as atividades e processos dentro das organizações sejam mais eficientes, alcançando, assim, os objetivos definidos pelos seus gestores (SILVA; VIEIRA, 2015).

Para alcançar essa eficiência, as organizações têm procurado estratégias que ajudem no planejamento e no desenvolvimento de atividades operacionais que vão auxiliar o seu controle interno. Permitindo, dessa forma, otimizar os processos dentro das organizações que auxiliem na solução de problemas, e que podem afetar diretamente o seu patrimônio, como erros, fraudes, utilização inadequada dos recursos financeiros, concentração de gastos e custos desnecessários em um processo específico (JUND, 2001).

Mesmo com todo o desenvolvimento atual é comum encontrar empresas carentes de aprimoramento nas “áreas de custos, produção e estocagem” (OLIVEIRA; FILHO, 2001). A gestão e o controle dos estoques podem ser o maior desafio para os gestores de uma empresa, sendo que esses estoques podem influir de forma direta no resultado da empresa. De acordo com Marion (2012), os estoques mal administrados afetam as vendas, por conseguinte o lucro, como o cálculo inadequado relativo à liquidez da empresa, além também do seu capital de giro e de estoque.

A auditoria interna surge como uma proposta de atender às exigências de um mundo empresarial complexo e dinâmico no qual organizações de qualquer tamanho ou natureza podem fazer o seu uso; não apenas para desenvolver o papel de fiscalização, e, sim, servir como estratégia de orientação para os seus gestores (SANTOS, 2008).

A auditoria interna tem a função de ferramenta de gestão, pois a sua atividade, de forma constante, avalia a validade dos sistemas de controle implementados pela gestão da empresa e o seu efetivo cumprimento. No atendimento deste papel, a auditoria procura novas oportunidades de fortalecer os sistemas e procedimentos, aprimorar os métodos utilizados para alcançar maior eficiência, com o objetivo de contribuir a todos os departamentos que integram a empresa (LAJOSO, 2005).

Ela é de supra importância para as organizações, contribuindo para eliminar os desperdícios, otimizar tarefas, e poder servir de ferramenta de apoio à gestão, fornecendo informações aos administradores sobre as atividades executadas e seu desempenho (ALMEIDA, 2017).

Para que as organizações consigam alcançar os objetivos traçados pelos seus gestores, é necessário o controle das suas atividades operacionais e dos seus procedimentos internos. Com isso, para que esse controle funcione, é necessário e importante o papel da auditoria interna, para a verificação e avaliação da adequação, eficiência e eficácia dos processos do controle interno, bem como da qualidade do desempenho das organizações (SANTOS, 2008).

Diante desse contexto, a problemática desse estudo é: como a auditoria interna pode ser usada como ferramenta de gestão e controle dos estoques dentro de uma empresa de tratamento e destinação de resíduos industriais?

O objetivo geral desse trabalho é, então, analisar como a auditoria interna pode ser usada como ferramenta de gestão e controle dos estoques dentro de uma empresa de tratamento e destinação de resíduos.

Os objetivos específicos são: i) analisar como a implantação da auditoria interna pode auxiliar na identificação dos erros, e seus impactos dentro da empresa; ii) analisar o ambiente de controle interno da empresa, iii) apresentar as recomendações da auditoria interna após a sua implantação. Demonstrando, em seguida, os resultados da auditoria interna e apresentando as recomendações necessárias às adequações, a partir da avaliação efetuada.

A justificativa para esta pesquisa é a relevância da função da auditoria interna no contexto das empresas, que é identificar e analisar todo o processo das empresas, a fim de atingir os objetivos propostos e diminuir riscos futuros e ajudar na sua gestão.

Ademais, esta pesquisa contribui para a literatura sobre auditoria interna, ao trazer um estudo de caso em um ramo específico de empresa, tratamento e destinação de resíduos. E, para o mercado, contribui para a viabilidade da adequação da auditoria interna, que, junto ao controle interno, gera um desenvolvimento harmonioso para empresa, podendo trazer melhores resultados para os seus indicadores.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1. Auditoria

A auditoria é uma análise sistemática de operações, registros e de todas as demonstrações contábeis, tendo como resultado básico determinar a sua conformidade com os princípios de contabilidade geralmente aceitos, com as políticas administrativas estabelecidas e com qualquer outro tipo de normas legais e voluntariamente adotado (HOOG; CARLIN, 2012).

Franco e Marra (2007) destacam a auditoria como um exame de registros, documentos e livros de uma entidade para a obtenção de dados relacionados ao controle do patrimônio e as suas confirmações, a fim de mensurar a compatibilidade das demonstrações contábeis e a legitimidade dos atos gerenciais.

De acordo com Martins e Morais (2007), a auditoria funciona como processo sistemático para obtenção e avaliação de prova acerca da correspondência entre informações, situações ou procedimentos e critérios preestabelecidos, assim como também comunica conclusões aos interessados.

Para Leone (2015), a auditoria consiste em um processo sistematizado, pautado em normas técnicas e profissionais, que avalia objetivamente as informações prestadas pela entidade sobre seu patrimônio, confrontando com os critérios estabelecidos, com a finalidade de concluir e opinar a seu respeito.

A auditoria tem como objetivo o controle do conjunto de elementos do patrimônio administrativo, os quais compreendem papéis, documentos, fichas, registros contábeis, arquivos e anotações que comprovem a autenticidade dos atos (CREPALDI, 2016).

A auditoria possui um amplo sentido, podendo ser compreendida, unicamente, como o conjunto de estudos e técnicas, aplicado de forma imparcial, que busca identificar fraudes, imprecisões ou acertos nas aplicações e na organização da instituição auditada, ou seja, considerada como ferramenta de fiscalização. Na perspectiva institucional, existem dois tipos principais de auditoria: a auditoria independente ou externa e a auditoria interna (PERES JUNIOR *et al.*, 2011).

Logo, de acordo com a literatura, a auditoria é definida em dois tipos, a auditoria interna e a externa. Apesar de suas particularidades, ambas se destinam a examinar os trabalhos executados na empresa e a emitir uma opinião.

### 2.1.1 Auditoria Interna x Auditoria Externa

Segundo Martins e Morais (2013), ambas as auditorias avaliam o risco e a materialidade, utilizam as mesmas metodologias e técnicas e sugerem correções para as situações deficitárias encontradas, através da elaboração de relatórios. Ressalta-se ainda que, nos dois tipos de auditoria, a extensão do trabalho a executar depende da eficácia dos sistemas contábeis e do controle interno existentes.

A auditoria externa se dá quando a empresa contrata uma firma especializada neste tipo de trabalho, a qual faz uma revisão geral da empresa, considerada menos detalhada. É aquela realizada por um profissional liberal, auditor independente, sem vínculo de empregado com a entidade auditada, e que poderá ser contratado para auditoria permanente ou eventual (FRANCO, 2009).

Já a auditoria interna é mais detalhada, pois examina todos os procedimentos relacionados a uma organização devido às mudanças dos cenários organizacionais, além de buscar por medidas eficazes e corretivas (CASTRO, 2010).

O auditor externo ou independente executa seu trabalho de auditoria dentro das organizações de forma absolutamente independente, ou seja, não tem nenhum vínculo empregatício com a organização auditada, e as suas funções estão previstas em contrato e estabelecidas pela legislação específica. Diferentemente do auditor interno, que é um funcionário da entidade, cujas funções desempenhadas dentro da empresa são bem mais amplas. O auditor interno tem a sua tarefa definida pelo escopo gerencial, portanto, o seu trabalho é periódico (ALVES, 2016).

As duas auditorias são muito semelhantes dentro da empresa, mas com algumas diferenças importantes. Ambas atestam a eficiência e a eficácia do controle interno, dos registros contábeis, da veracidade desses dados e a aplicação de técnicas para a verificação da fidedignidade dos dados, ou seja, toda técnica necessária é usada para apuração e certificação da credibilidade das informações colhidas dos departamentos auditados da entidade empresarial (SILVA; GODOY, 2016).

Almeida (2017) destaca diferenças existentes entre os objetivos do auditor interno e do auditor externo: o auditor interno busca examinar se as normas e os controles internos estão sendo seguidos e se as áreas operacionais estão atuando de maneira correta. O auditor externo, por seu turno, visa emitir um parecer sobre as demonstrações contábeis, com a finalidade de verificar se elas de fato refletem a posição patrimonial da empresa. Conforme expõe-se no quadro abaixo:

Quadro 1: Comparativo Auditoria Externa x Auditoria Interna

Auditoria Externa	Auditoria Interna
Maior grau de independência dos seus auditores;	Menor grau de independência dos seus auditores;
Execução: apenas auditoria contábil;	Execução: auditoria contábil e operacional;
Objetivo: o principal é emitir um parecer ou opinião sobre as demonstrações contábeis, no sentido de verificar se essas refletem adequadamente a posição patrimonial e financeira;	Os objetivos principais são: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Verificar se as normas internas estão sendo seguidas;</li> <li>• Verificar a necessidade de aprimorar as normas internas vigentes;</li> <li>• Verificar a necessidade de novas normas internas;</li> <li>• Efetuar auditoria das diversas áreas das demonstrações contábeis e nas áreas operacionais.</li> </ul>
Menor quantidade nos volumes de testes, já que há o interesse em erros que individualmente ou cumulativamente possam alterar de maneira substancial as informações das demonstrações contábeis.	Maior quantidade no volume de testes, já que se tem maior tempo na empresa para executar os serviços da auditoria.

Fonte: Almeida (2017, p. 6)

Segundo Guimarães (2001), as duas auditorias têm o objetivo de examinar a integridade, a exatidão e a autenticidade do conjunto das demonstrações financeiras, dos processos de controles internos, e demais documentos administrativos contábeis apresentados pela direção, assim como sugerir melhorias que se façam necessárias nos controles administrativos e contábeis.

A auditoria externa tem como finalidade aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis, através da realização de exames de verificação. Já a auditoria interna visa identificar a segurança oferecida pelos processos internos da empresa, com o objetivo de emitir confiança nas informações geradas, bem como garantir a salvaguarda dos ativos da empresa (LINS, 2017).

## 2.2 Auditoria Interna

A auditoria interna trabalha na identificação de irregularidades nos processos em uma organização. Essa identificação, por sua vez, é fundamental para que a empresa consiga melhorar seus processos e, por consequência, agregue qualidade ao seu produto, como a confiabilidade da sua marca e credibilidade com seus clientes. Esse tipo de auditoria analisa os dados disponíveis e os transforma em informações para tomada de decisões, assegurando a qualidade e fidedignidade das informações (MOREIRA, 2018).

Na visão de Castro (2010), a auditoria interna é um conjunto de procedimentos em que estão compreendidos as análises, avaliações, exames, levantamentos e comprovações; que segue uma metodologia estruturada para a avaliação da integridade, adequação, eficácia e

eficiência dos processos, como dos sistemas de informações e de controles internos integrados e cuja finalidade é auxiliar a administração da entidade para alcançar os seus objetivos.

A auditoria interna é uma avaliação independente dentro da empresa, destinada a analisar as operações para a administração. Trata-se de um controle da gestão para avaliar a eficiência dos demais controles. Esse trabalho é executado na forma de um plano de ação, apresentando sugestões que visam a eficiência e melhoria nos processos (FLOZINO; SILVÉRIO, 2014).

Conforme a AUDIBRA (1992), a auditoria interna é uma atividade independente e objetiva de avaliação e de consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações de uma organização. Auxiliando, assim, uma organização a realizar seus objetivos a partir da aplicação de uma metodologia sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de gerenciamento da organização.

A auditoria interna examina os procedimentos adotados para medir e avaliar a eficiência e a eficácia dos procedimentos de controle interno adotados em todos os setores da administração (CRUZ; GLOCK, 2007).

De acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade NBC TI 01 (2019), pode-se afirmar que a auditoria interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações metodologicamente estruturados para avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informação e de controles internos integrados ao meio ambiente e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento dos seus objetivos.

Crepaldi (2016) descreve a auditoria interna como o conjunto de procedimentos que tem por objetivo examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações físicas, contábeis, financeiras e operacionais, alcançando todas as áreas de atuação da empresa.

Martins (2013) afirma que um dos maiores objetivos da auditoria interna, ou mesmo o principal, é ser uma ferramenta de apoio à gestão de topo, que auxilie a organização a alcançar os seus objetivos. Esta serve também para identificar riscos e, até mesmo, antecipar-se a eles e propor-lhes ações corretivas, ajudando na correção do rumo da organização, respondendo às tendências e mudanças no mercado em que a organização atua, quer sejam alterações econômicas, financeiras ou políticas.

Como citado, a auditoria interna tem como função dar apoio à gestão da empresa, podendo atuar em várias modalidades, ajudando, dessa maneira, nas diversas áreas da empresa.

### 2.2.1 Funções e modalidades da auditoria interna

O *Institute of Internal Auditors* (IIA) (2009) define auditoria interna como uma atividade independente, a qual vai fornecer segurança objetiva e uma consultoria, com a finalidade de melhorar as operações e acrescentar valor à organização. Cita, ainda, como as principais funções do auditor interno:

a) avaliar os controles e aconselhar os gestores em todos os níveis da organização: o trabalho do auditor interno inclui avaliar o tom da cultura de gestão de risco da organização, bem como avaliar e elaborar relatórios sobre eficiência e eficácia da implementação de políticas de gestão;

b) avaliar os riscos: os auditores internos têm a função de identificar atividades-chave e fatores de risco relevantes para avaliar o seu impacto na organização. Mudanças nas tendências econômicas que afetam o negócio podem levar à mudança de estratégia de abordagem do risco, permitindo que o auditor interno possa antecipar possíveis problemas futuros e oportunidades, bem como identificar os problemas atuais;

c) analisar as operações e confirmar evidências: os auditores internos trabalham em estreita colaboração com os gerentes de linha, para rever as operações e depois relatar as suas descobertas. O auditor interno deve estar bem informado sobre as estratégias da organização, para que tenha uma compreensão clara de como as operações de uma determinada parte da organização se encaixa no contexto maior;

d) avaliar a conformidade com as normas: a revisão de conformidade garante que a organização está aderindo às regras, aos regulamentos, às leis, às boas práticas corporativas, diretrizes e princípios que se aplicam individualmente e coletivamente em todas as partes da sua organização.

O auditor interno, entretanto, não possui nem responsabilidade nem autoridade direta sobre as atividades que examina, sendo assim, as revisões e avaliações que realiza nunca eximem outras pessoas da empresa das atividades que estão sob sua responsabilidade (CREPALDI, 2016).

Segundo Lins (2017), o objetivo a ser alcançado pela auditoria interna se divide em contábil, operacional, de *compliance*, de sistemas, fiscal e tributária, de qualidade e ambiental, descrito abaixo:

a) auditoria contábil – Assegura a veracidade das demonstrações financeiras, através da análise dos registros e procedimentos relacionados ao patrimônio da entidade, levando em consideração a aplicação dos princípios de contabilidade, da legislação vigente e as normas internas da companhia;

b) auditoria operacional – Tem por objetivo auxiliar a alta administração na atuação efetiva de suas funções e responsabilidades, analisando se a entidade, seções, funções, sistemas e operações auditadas estão em consonância com os objetivos propostos, identificando as irregularidades. Com o intuito de favorecer a visualização dos processos, faz-se necessária a utilização de fluxogramas e organogramas;

c) auditoria de gestão – É uma técnica relativamente nova e bastante abrangente em relação aos procedimentos e métodos de avaliação e políticas. Tem por objetivo verificar como os recursos colocados à disposição dos administradores estão sendo aplicados com maior eficiência, eficácia e economicidade. Em outras palavras, pode-se definir a auditoria de gestão como um trabalho em nível de planejamento tático, estratégico e na tomada de decisão decorrente da aplicação de procedimentos, critérios, sistemas e políticas;

d) auditoria de sistemas – Tem como finalidade gerenciar o risco e avaliar a utilização adequada das tecnologias e dos sistemas de informação. Tornou-se uma aliada importante no planejamento e no processo decisório, além de proporcionar integridade e segurança na veracidade das informações

e) auditoria fiscal e tributária – Tem por finalidade certificar que todas as obrigações fiscais estão sendo cumpridas de acordo com as leis. O monitoramento da área fiscal é decisivo para a entidade que não quer ser surpreendida em erros tributários. Além de cuidar dos procedimentos legais, também se atentarão em recuperar valores pagos indevidamente ou a maior;

f) auditoria de qualidade – É um instrumento que avalia a eficiência do negócio, auxiliando a administração a identificar se os procedimentos utilizados estão sendo benéficos e trazendo resultados. Em outras palavras, pode ser entendida como uma avaliação documentada, planejada e programada, que verifica a eficácia de um sistema e se os padrões estabelecidos pelas atividades atuam em conformidade, promovendo um *feedback* e aperfeiçoando, sempre que preciso, o próprio sistema;

g) auditoria ambiental – Tem a finalidade de promover a busca pela melhoria contínua, através de um modelo de gestão sustentável que minimize ou elimine os impactos ambientais provocados em suas atividades, além de identificar se a legislação ambiental está sendo cumprida.

Para Padoveze (2010), a auditoria interna é uma atividade que refaz tarefas e procedimentos dentro da empresa, buscando alcançar a máxima eficiência e eficácia. Fazendo-o com a finalidade de desenvolver um programa de ações que auxilie as empresas no cumprimento de seus objetivos de uma forma disciplinar, melhorando os processos de gerenciamento.

Para melhorar os processos de gerenciamento, as empresas buscam, então, práticas que sejam satisfatórias para o seu segmento, destacando-se as práticas do controle interno.

### **2.3. Controle Interno como suporte para a Auditoria Interna**

Almeida (2017) define o controle interno como o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas, com a finalidade de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa.

O controle interno é um processo composto pelo conjunto de práticas de uma organização que visa minimizar a ocorrência de riscos fraudulentos (LIBONATI; MIRANDA; RAMOS, 2016).

Para Almeida (2017), por sua vez, o controle interno consiste em procedimentos ou rotinas adotados pela organização com o propósito de fornecer dados confiáveis para a administração.

Os controles internos abrangem toda a empresa, com a contribuição de prever e detectar problemas para correção, como ferramenta para tomar decisão, uma vez que terão procedimentos, rotina, métodos de trabalho, que contribuirão para a tomada de decisão pelos administradores, contribuindo também para a proteção no patrimônio da empresa. Desse modo, é necessário um bom planejamento e controles que demonstrem bons resultados – com realidade – e com vista à eficácia operacional (GARCIA; KINZLER; ROJO, 2014).

Crepaldi (2016) relata que de nada adianta a empresa implantar um excelente sistema de controle interno sem que seja verificado, de forma periódica, se todos os envolvidos estão cumprindo com o que foi determinado no sistema. Além de que é preciso

analisar, ainda, se o sistema não deveria ser adaptado a novas circunstâncias, pois este é objetivo da auditoria interna.

Conforme Pereira (2009), os controles internos podem ser todas as políticas adotadas pelas empresas com o intuito de suavizar os riscos e melhorar os processos. Eles devem assegurar que as várias fases do processo decisório e o fluxo de informações se revistam da necessária confiabilidade.

O controle interno tem quatro objetivos básicos: i) a salvaguarda dos interesses da empresa; ii) a precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais; iii) o estímulo à eficiência operacional e iv) a aderência às políticas existentes (CREPALDI, 2016).

O papel da auditoria interna nas empresas está ligado essencialmente ao controle interno, ou seja, cabe ao setor administrativo de auditoria interna, através de seus conceitos, sistemas e procedimentos, avaliar permanentemente a aderência das pessoas, setores, departamentos e atividades, ao perfeito cumprimento das normas, instruções e procedimentos constantes do sistema de controle interno da companhia (PADOVEZ, 2010).

Attie (2011) destaca a importância de manter um eficiente sistema de controle objetivando a confiabilidade das informações contábeis. Este assunto será objetivo de discussão na próxima seção.

### 2.3.1 Eficiência do Controle Interno

Quando se trata de controles internos, logo surge a ideia de confiabilidade, isso porque não seria possível comprovar que os processos seguidos pela organização não apresentam furos e realmente merecem a confiança da gestão, se não existissem os controles. Controle é, portanto, essencial para a minimização dos riscos, de forma a impedir falhas que possam vir a comprometer o curso normal da atividade organizacional. Deste modo, as empresas seguem um novo conceito de controle, que antes só se via no meio público, e que hoje, ao contrário, é exercido com maior frequência no meio organizacional, o chamado Controle Interno (SILVA *et al.*, 2016).

Um sistema de controle interno, quando não é monitorado e avaliado, não pode garantir que as operações da empresa estão em conformidade com os regulamentos definidos por sua administração. O monitoramento dos controles internos deve ser feito ao longo do tempo, como afirma Dias (2010, p. 33): “monitoramento é a avaliação dos controles internos ao longo do tempo. [...] [É] feito tanto através do acompanhamento contínuo das atividades

quanto por avaliações pontuais, tais como autoavaliação, revisões eventuais e auditoria interna”.

As ações do controle interno, quando executadas corretamente, certificam, então, que os processos organizacionais são realizados na forma como foram planejados.

### 2.3.2 Princípios fundamentais do Controle Interno

É a administração da empresa que implementa os princípios fundamentais do sistema de controle interno, e também se responsabiliza por monitorar se todos os princípios estão sendo seguidos, para que se atinjam os objetivos determinados.

De acordo com Almeida (2017), os princípios do controle interno podem ser definidos como segmentos fundamentais para serem observados pela auditoria interna e aprimorados sempre que a empresa julgar necessário. São eles:

a) responsabilidade: assegura que as atribuições dos funcionários devem ser bem exemplificadas e definidas, como também as tarefas de cada função devem, preferencialmente, ser repassadas por escrito, mediante os manuais internos de cada organização;

b) rotinas internas: baseiam-se na existência de um manual que contenha as rotinas da empresa. Como conteúdo sugerem-se instruções de preenchimento de formulários, procedimentos internos de trabalho e confirmação de execução de tarefas;

c) acesso aos ativos: a empresa deve estabelecer controles físicos e limitar o acesso de pessoal a esse setor. O acesso aos ativos compreende operações como manuseio de numerário, emissão de cheques e custódia de ativos;

d) segregação de funções: a finalidade é basicamente estabelecer que uma mesma pessoa não possa obter acesso aos ativos e aos registros contábeis, devido ao fato de serem operações incompatíveis;

e) confronto dos ativos com os registros: o objetivo principal da operação é detectar se todos os registros possuem conformidade com os ativos. Esse procedimento deve ser feito por uma pessoa que não possua ligação com os ativos, para descaracterizar possíveis fraudes;

f) amarrações do sistema: consiste em verificar, a partir de testes, a veracidade das informações registradas. Alguns procedimentos da amarração do sistema são: conferência independente de registros e cálculos, conferência da classificação contábil e controles sequenciais sobre compras e vendas.

Crepaldi (2016) menciona que o controle interno gira em torno dos aspectos administrativos, que têm influência direta sobre os fatos contábeis, por isso compete à administração examinar as particularidades operacionais do setor e determinar um sistema de controle adequado.

Desta forma, pode-se inferir que o controle interno deve ser dotado de métodos eficazes e confiáveis. Principalmente o controle interno do estoque da empresa, que é considerado um dos grupos mais significativos do balanço patrimonial, devido a sua representatividade financeira.

### 2.3.3 Controle Interno dos Estoques

Para Ballou (2006), os estoques são acumulações de matéria-prima, suprimentos, componentes, matérias em processo e produtos acabados que surgem em numerosos pontos do canal de produção e logística das empresas.

O controle de estoques é, então, uma função que se origina pela necessidade de estipular os diversos níveis de matérias e produtos que a organização deve manter dentro de parâmetros econômicos (POZO, 2007).

Martelli e Dandaro (2015) dizem que o gerenciamento do estoque surge com a necessidade de controlar a movimentação dos materiais, compreendendo o tempo em armazenagem até a quantidade guardada em cada repartição. Complementam ainda afirmando que é o planejamento e controle dos insumos dentro da empresa, conforme o princípio do que ela precisa para atender a determinadas áreas do estoque.

Ainda nesse sentido, Selhorst (2009) afirma que o controle de estoques é o procedimento adotado para registrar, fiscalizar e gerir a entrada e saída de mercadorias e produtos da empresa.

Marques (2010) fala da importância do planejamento e do controle de estoques, pois é em função deste que os valores são dimensionados e são efetuados os reparos necessários. Além disso, o controle de estoques desempenha considerável influência no rendimento das empresas, em que pequenos desacertos podem originar prejuízos.

O controle de estoques em uma empresa é de vital importância, visto que constitui peça importantíssima na apuração do lucro ou da perda, conforme comenta Sá (2002), por serem bens destinados à venda ou à fabricação e por estarem diretamente ligados à atividade da empresa.

Martins et. al. (2013) destacam que o grupo dos estoques possui uma grande relevância, porque eles estão intimamente ligados às principais áreas de operação. Dado que, se os estoques não forem controlados de forma adequada, podem causar problemas de controle, administração e avaliação. Evidenciando, também, que o grupo dos estoques é classificado um dos ativos mais importantes para a empresa, devendo, então, ser registrado, apurado e contabilizado de forma precisa para expressar resultados exatos no lucro líquido do exercício.

Assim, conforme exposto acima, o grupo dos estoques possui características distintas quanto a sua avaliação e classificação. Sua constituição inclui produtos prontos destinados à venda, ou matérias-primas destinadas à produção.

#### 2.3.4 Classificação e critério de avaliação dos estoques

Os estoques devem ser classificados no ativo circulante. Caso haja bens com prazo de realização superior a um ano, estes devem ser classificados no ativo não circulante. A sua apresentação no balanço patrimonial é segmentada conforme a sua classificação, podendo ser demonstrados como: produtos acabados, produtos em processo, matérias-primas e perdas estimadas em estoque (ALMEIDA, 2017).

De acordo com a Resolução CFC 1.170/09, a mensuração dos estoques deve ser feita pelo valor de custo ou pelo valor realizável líquido, dos dois o menor, sendo que o custo de estoque deve incluir todos os custos de aquisição e transformação, como também os demais custos incorridos para trazer os estoques nas condições atuais.

Padoveze (2016) destaca que os critérios de avaliação dos estoques compreendem três referências, obtidas através do registro de data de entrada da mercadoria, que se apresentam como:

a) PEPS – Primeiro a Entrar, Primeiro a Sair: utiliza como critério de avaliação o preço das últimas compras efetuadas e avalia os estoques pelos preços mais recentes;

b) UEPS – Último a Entrar, Primeiro a Sair: é o oposto ao PEPS, utilizando o preço das primeiras compras como critério de avaliação e produzindo uma avaliação com preços mais antigos; essa avaliação não é permitida pela legislação do Imposto de Renda;

c) PMP – Preço Médio Ponderado: define a avaliação a partir de uma média entre os preços de compra.

Conforme determina Marion (2012), o custo de reposição é indispensável para os procedimentos de tomada de decisão, pois ele representa o estoque por seu valor presente de

mercado, sem validar o quanto foi gasto para adquiri-lo ou fabricá-lo, apenas levando em conta sua reposição. Afirma ele que a contabilidade gerencial é uma grande adepta a essa modalidade, pois sua função determina-se a fomentar as tomadas de decisão a partir de dados reais.

Em relação ao método de avaliação do estoque, cabe à administração da empresa analisar suas particularidades e decidir sobre qual é o mais indicado.

#### 2.3.4.1 Inventário Físico

O inventário físico é adotado pelas empresas como uma prática preventiva. Pois, a partir dela, torna-se possível detectar falhas operacionais envolvendo estoques. Esse procedimento é realizado pela contagem física dos bens e confronto do resultado com os registros de estoques. Destaca-se ainda que a prática deve ser executada, preferencialmente, por pessoas que não possuem custódia sobre o estoque, para descartar fraudes ou manipulações (ALMEIDA, 2017).

Martins *et. al.* (2013) definem que a apuração quantitativa dos estoques depende diretamente da existência de controles analíticos vinculados a um bom sistema de controle interno, pois essa aproximação torna-se importante principalmente para fins gerenciais. Afirmam também que quanto menos eficaz for o sistema de controle interno, mais será necessário aprimorar a execução de inventários físicos na data do balanço. A periodicidade do inventário físico deve ser determinada pela administração, mas é recomendável que as contagens físicas sejam realizadas ao menos uma vez por ano.

Segundo Quintana (2014), é de acordo com o porte da empresa e do seu ramo de atividades que ela decidirá manter posição e controle sempre atualizados de estoques ou apenas verificar os existentes no final do exercício, oportunidade em que os resultados devem ser obrigatoriamente apurados.

No que diz respeito à abrangência do sistema de inventário físico, Yamamoto (2011) comenta que a forma como a empresa gerencia, controla e avalia os estoques é um fator determinante para o tipo de inventário a ser adotado. Saliendo que todas as mercadorias que são propriedades da empresa devem ser inventariadas, inclusive as que se encontram em posse de terceiros. Assim, verifica-se que a utilização do inventário físico é essencial para certificar a realidade do grupo, pois de nada adianta desfrutar de um bom critério de avaliação de custos, se as quantidades físicas estiverem distorcidas.

Atualmente, são dois os tipos de regimes de inventário utilizados pelas empresas: o inventário permanente e o inventário periódico.

#### 2.3.4.1.1 Inventário Permanente x Inventário Periódico

O inventário permanente, conforme determinam os autores Hoss *et. al.* (2012), promove um acompanhamento paralelo e concomitante às operações de movimentação de mercadorias. Segundo eles, esse sistema, além de evidenciar maior eficácia na apuração dos custos das vendas e do resultado do período, fornece informações mais precisas para tomadas de decisão.

Quintana (2014) destaca a qualidade da informação fornecida por esse sistema, pois, a qualquer momento, pode-se aproveitar da posição do estoque e do custo, servindo também de informação para o planejamento de compras.

De acordo com Hoss *et. al.* (2012), o controle de estoques do sistema de inventário permanente é feito pela ficha de controle de estoques e pode ser efetuado através de três métodos: PEPS, UEPS e Média Ponderada, cabendo à empresa determinar o mais adequado. É imprescindível a determinação do custo da mercadoria vendida para realizar a apuração do resultado, todavia, a cada venda, o sistema possibilita conhecer o custo e baixar a mercadoria do estoque.

No sistema de inventário periódico, os estoques são avaliados através da contagem física na data de encerramento do balanço, sendo que o estoque, assim avaliado, denomina-se estoque final (VICECONTI; NEVES, 2017).

No que se refere à apuração do sistema, considera-se que, durante tal período, a empresa registra todas as suas compras para revenda em uma conta cumulativa, sem realizar a apuração do custo da mercadoria; outrora, ao final do exercício, realiza-se o inventário físico para a obtenção das quantidades físicas. Após isso, é necessário multiplicar essas quantidades pelo custo unitário de cada produto, somando-os depois, para obter a valorização dos estoques (QUINTANA, 2014).

## 2.4 Auditoria de Estoques

De acordo com Sá (2002), a verificação dos estoques, nos trabalhos de auditoria, é um ponto vital de importância para a empresa, já que os estoques desempenham um papel fundamental dentro das operações dela.

A base da auditoria de estoque é o pronunciamento técnico da NBC TG 16 (2009), referente aos estoques.

Motta (1992) diz que o estoque é o grupo de contas que mais recebe atenção pelo auditor e uma das áreas em que é gasto o maior número de horas, principalmente pelo fato de os valores apresentados no balanço estarem representados por quantidades de unidades de bens ativos, que necessitam de comprovação física antes de qualquer trabalho.

Na visão de Franco e Marra (2009), bem como na de Attie (2011), a auditoria de estoques tem por objetivo os seguintes pontos:

a) assegurar-se de que os estoques existem fisicamente e são de propriedade da empresa auditada;

b) determinar a eventualidade da existência de ônus pesando sobre os estoques ou sobre parte deles, e qual a natureza do ônus;

c) determinar se os estoques são apropriados para sua finalidade e se têm condições de realização, ou seja, verificar se existem obsolescências, defeitos, má conservação etc.;

e) examinar os critérios de avaliação e a adequação desses critérios, tendo em vista os princípios fundamentais de contabilidade e a correção dos cálculos;

f) determinar se estão corretamente classificados no balanço patrimonial e se as divulgações cabíveis foram expostas por notas explicativas.

Já Mota (1992) determina que os principais objetivos da auditoria são determinar se:

a) os valores apresentados no balanço estão representados por quantidades físicas de produtos estocados em armazéns da companhia, de terceiros e em trânsito;

b) os itens foram avaliados de acordo com princípios de contabilidade geralmente aceitos, aplicados consistentemente durante o período e com relação ao exercício anterior e também avaliados a preço de custo ou de mercado – dos dois o menor;

c) as listagens de inventário foram corretamente compiladas, somadas e sumarizadas, estando o total adequadamente refletido no balanço;

d) os critérios adotados para determinação de preço de custo de produtos em processo são adequados;

e) os estoques estão apresentados pelos seus valores líquidos realizáveis, ou seja, foram constituídas as reservas necessárias para estoques obsoletos e de movimentação morosa;

f) os estoques de propriedade da companhia, que estão em consignação com terceiros, estão segregados, bem como aqueles que estejam penhorados ou dados em garantia de alguma operação financeira.

Attie (2011) relata sobre alguns procedimentos que poderão ser utilizados durante o trabalho da 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 detalhado das ordens de fabricação em aberto, exame detalhado do registro perpétuo, exame do *cut-off* de compras e vendas;

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

h) registros auxiliares – exame do registro contínuo 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.

Já Crepaldi (2016) apresenta um quadro, descrito abaixo, no qual lista a associação de tipos de erros das demonstrações financeiras, objetivos da auditoria e testes substantivos de auditoria na área de estoque.

Quadro 2 - 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</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Existência</li> <li>✓ Direitos</li> <li>✓ Integridade</li> </ul>	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.	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Observação das contagens físicas do estoque.</li> <li>✓ Confirmação de quais estoques estão em poder de terceiros.</li> <li>✓ Procedimentos analíticos.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Integridade</li> </ul>	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.	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Confrontação das contagens físicas do estoque com as listagens de inventário.</li> <li>✓ Testes de somas e cálculos das listagens de inventário.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Valorização</li> </ul>	O inventário final foi determinado, nas quantidades, preços, cálculos, materiais em excesso etc., em uma referida base consistente.	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Revisão dos métodos usados para determinar o inventário final, no que se refere à consistência de aplicação.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Valorização</li> </ul>	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.	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Testes de custos registrados e comparação com os valores de mercado.</li> <li>✓ Procedimentos analíticos.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Apresentação divulgação</li> </ul>	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.	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Revisão das demonstrações financeiras e comparação com as divulgações feitas com os requisitos fundamentais dos princípios da contabilidade.</li> <li>✓ Confirmação dos estoques caucionados e dos compromissos de compra (cláusulas contratuais).</li> <li>✓ Pesquisas de estoques caucionados e compromissos de compra.</li> <li>✓ Revisão de contratos de empréstimo.</li> </ul>

Fonte: Crepaldi, (2016, p. 39).

## 2.5 Estudos Empíricos Anteriores

Existem diversas pesquisas relacionadas à auditoria interna como ferramenta de gestão e controle de estoques. Entretanto, não foram identificados estudos que tratem de empresas responsáveis por tratamento e destinação de resíduos. A seguir, descrevem-se as principais pesquisas sobre essa temática, utilizada para fundamentação desta pesquisa.

Lorenzoni e Vieira (2013) realizaram um estudo com o objetivo de analisar como o controle interno e a auditoria poderiam ser usados como ferramentas de desenvolvimento na micros e pequenas empresas. Definiram que a auditoria interna, junto ao controle interno, é uma ferramenta de grande relevância para as organizações, uma vez que exerce um papel de

grande valor, ajudando a extinguir desperdícios, facilitar tarefas, amparar a gestão e prestar informações aos gestores sobre o desenvolvimento das atividades realizadas.

De acordo com Justino (2014), a auditoria interna, aliada a um bom controle interno, busca estruturar, fiscalizar e acompanhar todos os atos e fatos administrativos, bem como elaborar e adotar normas e procedimentos internos, a fim de proteger o seu patrimônio. E tem por finalidade fornecer aos administradores, em todos os níveis, informações confiáveis que os auxiliem na tomada de decisões.

Já Santos e Moraes (2015) analisaram, com um estudo de caso em uma empresa de distribuição de materiais de construção, como a auditoria interna impacta na gestão e na estratégia de uma empresa. No resultado dessa pesquisa, os autores ressaltaram a importância da auditoria interna como ferramenta de gestão para investigar e aprimorar os processos da organização, além de ser geradora de confiança e informações fidedignas, verificando a efetividade dos processos internos que auxiliam na tomada de decisão.

Mendes e Silva (2018) analisaram a adoção da auditoria interna com foco no controle interno e na governança corporativa. Destacaram que existem inúmeras ferramentas de gestão que foram criadas para auxiliar no processo de organização e bom andamento da empresa. Dentre elas, destacaram a auditoria interna, que surgiu como uma atividade independente de avaliação e auxílio visando alcançar os objetivos por meio de uma abordagem sistemática cuja finalidade é melhorar a eficácia dos processos de gestão de riscos, controle e governança da organização.

Oliveira (2018), por meio de uma pesquisa descritiva e bibliográfica, analisou como o controle interno, junto à auditoria interna, pode ser usado como ferramenta de gestão de estoque. Assim, identificou que o controle interno, junto da auditoria interna, surge com a finalidade de proporcionar uma segurança razoável quanto ao sistema operacional da empresa, fiscalizando, através de testes por meio da auditoria, e proporcionando a efetividade e eficácia das ações internas. Assegurando, desse modo, a veracidade das informações contábeis, financeiras, administrativas e operacionais, garantindo que estes atendam aos procedimentos da empresa, a proteção dos ativos e ao cumprimento das leis e regulamentos internos.

Noronha e Rezende (2019), a partir de um estudo de caso em uma empresa privada do ramo automobilístico, evidenciaram que a auditoria interna, com o auxílio dos controles internos, é uma ferramenta importante para os seus gestores na tomada de decisão, resguardando o patrimônio da empresa, corrigindo erros como o relatório de receita de

vendas, diminuindo o desperdício com o material de consumo, e, assim, diminuindo também despesas e melhorando resultados.

Através de uma pesquisa qualitativa e bibliográfica, Nascimento e Júnior (2020) verificaram que a auditoria interna, como ferramenta de gestão, garante confiabilidade das informações para cada setor das empresas, fiscalizando a eficiência dos controles internos, assegurando confiabilidade dos registros e informações, apontando falhas e contribuindo para a obtenção de melhores resultados, quando se trata da administração.

### 3. METODOLOGIA

#### 3.1 Tipologia da Pesquisa

Este estudo, quanto aos seus objetivos, classifica-se como descritivo, pois tem como finalidade analisar como a auditoria interna pode ser usada como ferramenta de gestão e controle dos estoques dentro de uma empresa de tratamento e destinação de resíduos. Conforme Gil (2009), as pesquisas descritivas têm como principal objetivo descrever as características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis.

No que se refere à natureza do problema, optou-se pelo método de pesquisa qualitativo. O estudo qualitativo desenvolve-se em uma situação natural, oferecendo riqueza de dados descritivos, bem como focalizando a realidade de forma complexa e contextualizada (MARCONI; LAKATOS, 2017).

Segundo Minayo, Deslandes e Gomes (2011), a pesquisa qualitativa trabalha com um universo de coisas, pois vai se atentar à criatividade, às motivações, aspirações, crenças, valores, atitudes.

Em relação aos procedimentos técnicos, esta pesquisa se classifica como documental. Sobre esse tipo de pesquisa, Gil (2009) afirma que ela se utiliza de materiais que não recebem ainda um tratamento analítico, ou que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da empresa, e é usada também porque ela apresenta inúmeras vantagens, uma vez que os documentos são uma fonte rica e estável de dados.

Desta forma, a pesquisa se baseou em documentos e registros dos fatos que ocorreram na empresa durante todo o período do mês de março do ano de 2020. 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, para atender ao objetivo do estudo, adotou-se o estudo de caso que tem como propósito explorar situações da vida real cujos limites não estão claramente definidos (GIL, 2009), efetivamente realizados dentro da empresa. A empresa objeto de estudo é a Construnorte Comércio, Consultorias e Transportes Ltda, localizada no Quarto Anel Viário, nº 2700-D, Paupina, no município de Fortaleza-CE, que está no mercado de transporte e tratamento de resíduos industriais há mais de 10 anos. Trabalha com empresas que não podem usar o serviço público de limpeza, para a destinação dos seus resíduos gerados.

O trabalho também tem caráter bibliográfico, a partir dos conhecimentos buscados em livros e artigos que tratam do assunto auditoria interna, especialmente focado da gestão de estoques, bem como normas de auditoria, buscadas em fontes acadêmicas, o que permitiu o enquadramento comparativo dos procedimentos estabelecidos e preconizados por essas normas.

### **3.2 Coleta de dados**

A coleta de dados foi efetuada por meio de questionário (Apêndice A) respondido presencialmente por todos os envolvidos no processo da empresa estudada, e análise de documentos. Além de contatos pessoais com os responsáveis pela empresa para informações relevantes.

O questionário é um instrumento constituído por um conjunto de perguntas, questões ou itens padronizados e predefinidos, que visa mensurar atributos ou características relacionadas a pessoas, organizações, processos ou fenômenos. O principal objetivo de um questionário é a garantia da conformidade e precisão na verificação dos objetos de investigação (HAIR *et al.*, 2005; MALHOTRA, 2011).

Outras informações foram colhidas em consulta a registros contábeis e administrativos da empresa.

### **3.3 Procedimentos de Análise**

Para análise da pesquisa foi elaborado um questionário (Apêndice A), respondido em forma de entrevista pelos responsáveis do estoque da empresa.

Após resolução do questionário e conversa com o proprietário da empresa, foi possível a elaboração fluxograma para entendimento do seu processo operacional. Isso favoreceu o levantamento dos processos operacionais e de controle, para análise do ambiente de controle de estoque.

Para a execução da auditoria interna, foram feitas análise em documento fornecido pela empresa, exames, investigações e pesquisas em documentos auxiliares. Com isso, identificou-se a participação do controle interno e como é feito o inventário dos estoques, que serviu, neste estudo, para avaliar como os processos da auditoria interna e controle interno auxiliam na identificação dos erros, e seus impactos dentro da empresa; além de poder

reconhecer a participação da auditoria interna nas práticas de gestão e de controle dos estoques.

#### **4. ANÁLISE DOS RESULTADOS**

Nesta seção, será apresentado um breve comentário sobre a área de atuação da empresa estudada, com a descrição do seu processo operacional para o entendimento do seu funcionamento, análise dos seus estoques, avaliação do controle de estoque e testes de auditoria. Serão demonstrados os resultados obtidos com a análise de dados coletados, do questionário respondido no mês de março de 2020, pelo coordenador da empresa, juntamente com os responsáveis do estoque.

Ressalta-se que os resultados foram avaliados a partir da análise do referencial teórico em correlação com os objetivos da pesquisa.

##### **4.1 Descrição da Empresa**

As indústrias e empresas que geram resíduos que não podem ser destinados pelo serviço público de limpeza e saneamento são responsáveis pelo seu tratamento e sua destinação final. Com isso, elas buscam prestadoras de serviços especializadas, como a empresa estudada para esse tipo de serviço.

A Construnorte está há mais de 10 anos prestando serviços de coleta de resíduos não perigosos e perigosos, assim como o seu tratamento e a sua destinação.

A busca da sua clientela se dá através de visitas a empresas que possuam a necessidade dos serviços; se dá também pela participação em licitações, por indicações de colaboradores e dos próprios clientes.

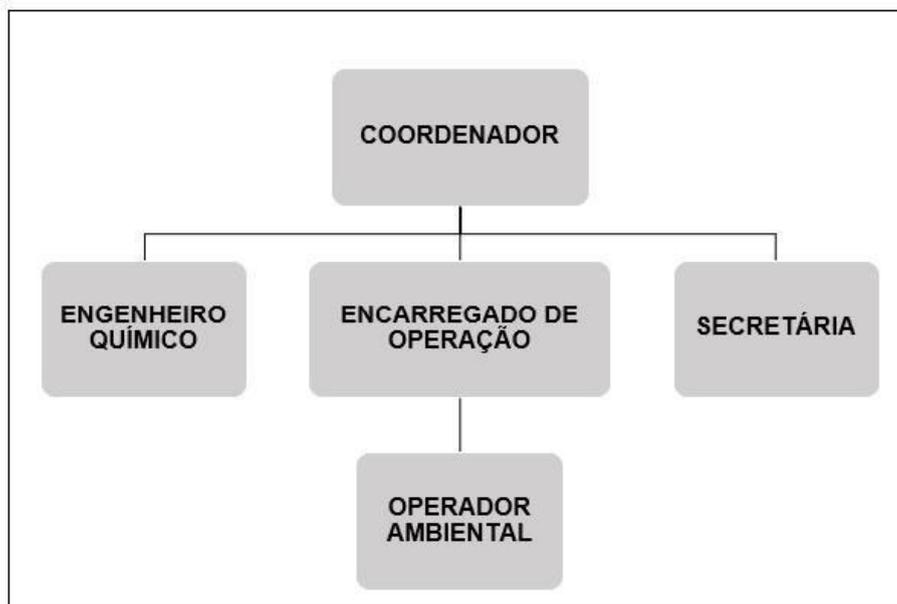
A empresa funciona em um galpão alugado localizado às margens da BR-116, onde se desenvolvem todas as suas operações.

A empresa se enquadra como Lucro Presumido. A sua contabilidade é terceirizada e responsável pela área fiscal e área pessoal. Os documentos necessários para a execução dos serviços contábeis são enviados pela empresa para a prestadora de serviço todo final de mês. O resultado é apurado mensalmente e são enviados relatórios junto da folha de pagamento para o seu coordenador.

Atualmente, possui em seu quadro de funcionários 1 (um) químico responsável, 1 (um) encarregado, 1 (uma) Secretária e 6 (seis) operadores ambientais, além do seu proprietário, que atua como coordenador.

A Figura 1 traz o organograma da empresa, ou seja, o gráfico que representa a estrutura formal da organização, como a organização está dividida e hierarquizada.

Figura 1. Organograma da Empresa



Fonte: Elaborado pelo autor.

Pelo organograma exposto, vê-se que a empresa é de pequeno porte, não tendo setores definidos e sim funções desempenhadas pelos colaboradores. A estrutura organizacional da empresa é a linear, o formato mais antigo e simples de estrutura organizacional e, por isso, o mais comum nas empresas de pequeno porte. Ela se caracteriza pela autoridade única e absoluta do superior em relação a seus subordinados. As linhas de comunicação são formais e as decisões são centralizadas.

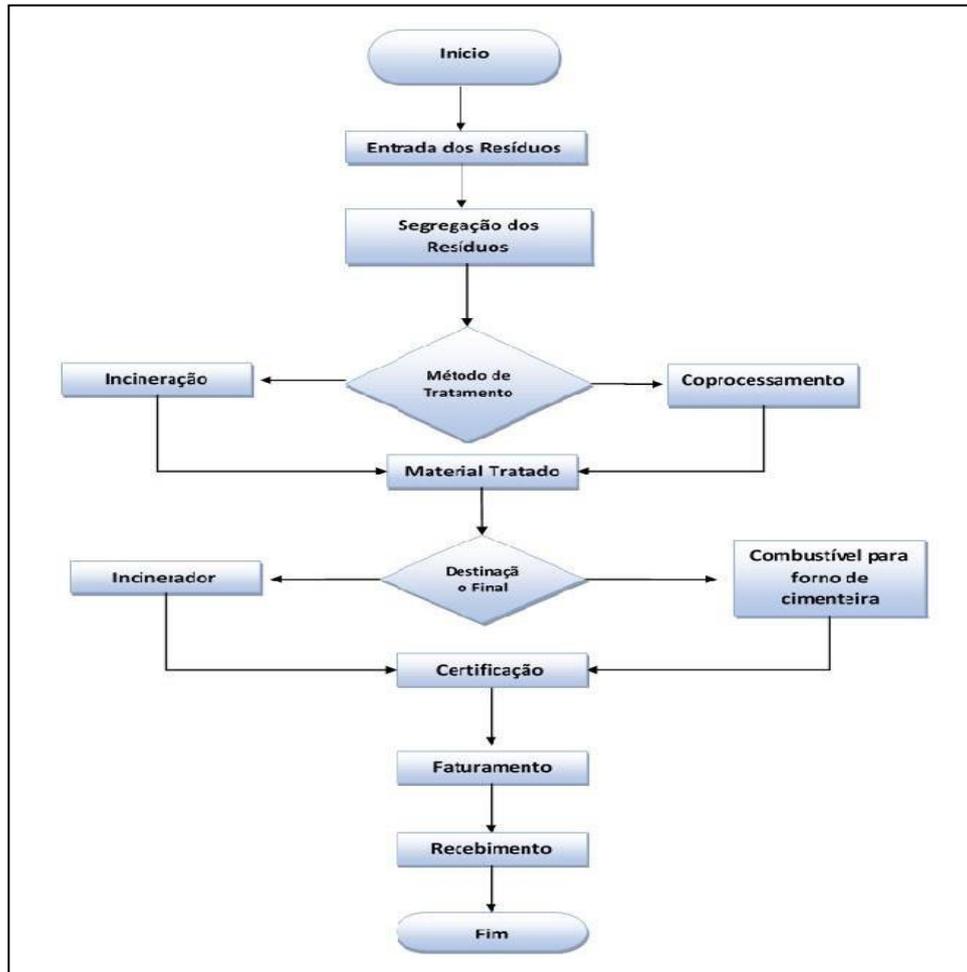
#### 4.2 Descrição do Processo Operacional

Para auxiliar o entendimento do processo operacional da empresa em análise, após a entrevista com os colaboradores, foi elaborado um fluxograma da operação da empresa, detalhando todo o processo realizado internamente.

Um fluxograma é um diagrama que descreve um processo através de figuras. São amplamente utilizados em várias áreas para documentar, estudar, planejar, melhorar e comunicar processos complexos por meio de diagramas claros e fáceis de entender. É uma ferramenta muito utilizada pela auditoria para desenho do processo e identificação de controles e riscos atrelados ao processo analisado.

Desta forma, a figura 2 mostra o resumo do fluxograma da operação da Construnorte, que será objeto de detalhamento e análise em seguida.

Figura 2: Fluxograma



Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

A entrada dos resíduos é controlada pelo encarregado de operações através da nota fiscal emitida pelo cliente junto ao *ticket* de pesagem do caminhão, em que são verificados a descrição do resíduo e o seu peso. Caso este não venha com o *ticket* de pesagem, ele é pesado com a supervisão do encarregado da empresa e do motorista do caminhão.

Depois desse processo, o encarregado de operações passa os documentos conferidos para que o coordenador alimente a planilha de controle de entrada e saída. Após a entrada do resíduo no galpão, ele é avaliado pelo engenheiro químico para saber qual o tratamento devido e a destinação adequada. A empresa trabalha com dois tipos de destinação: incineração ou coprocessamento. A incineração é utilizada para dar fim a resíduos perigosos, tóxicos e que não podem ser reaproveitados nem mantidos em contato com o meio ambiente.

Já o coprocessamento é o processo que mistura resíduos compatíveis de acordo com as normas ambientais, gerando assim um produto alternativo ou matéria-prima utilizada para abastecer fornos de cimenteiras. Neste processo, o resíduo é transformado em uma mistura com alto poder calorífico.

Após essa avaliação, o encarregado passa para os operadores ambientais a responsabilidade de segregarem os resíduos, ou seja, separá-los de acordo com a sua destinação.

Depois dessa separação, caso o material tenha que ser incinerado, os operadores ambientais acondicionam o resíduo em montes no galpão para ser destinados ao incinerador.

Se for para o coprocessamento, o resíduo será misturado pelos operadores com areia, cal hidratada e depois passará por um triturador, para que fique bem granulado e possa ser queimado no forno da cimenteira.

Tanto o processo de incineração quanto o de coprocessamento são terceirizados e feitos fora do galpão da empresa. Após o tratamento do resíduo, porém, a empresa é a responsável pelo transporte de levar o material até a sua destinação devida. Esse transporte é feito por um prestador de serviço.

O controle desse resíduo tratado é feito por pesagem e fiscalizado pelo encarregado da empresa, ou seja, o caminhão que vai efetuar o serviço é pesado inicialmente vazio e logo após o seu carregamento, pesado novamente. Assim são gerados a nota fiscal de saída e o manifesto de transporte, todos com o peso em destaque.

A Construnorte é cobrada pelo serviço de destinação final. Essa cobrança é feita pelo peso com que o caminhão chega à empresa terceirizada. Ou seja, quando chega ao incinerador ou à cimenteira, o caminhão é pesado cheio, e, logo depois de descarregado, é pesado vazio. Assim, chega-se ao peso que está sendo destinado.

E logo em seguida a serem feitos os respectivos processos, emite-se um certificado de destinação final, documento que comprova que o resíduo teve a destinação atendida pelas normas ambientais.

Com posse deste certificado de destinação final, o coordenador, junto à secretária, elabora o relatório final, anexando cópia do certificado para os seus clientes, discriminando o resíduo e o peso que foi destinado. Seguido ao aval do cliente, será faturado o serviço e emitida a nota fiscal.

O faturamento e a emissão de notas fiscais são feitos na própria empresa, depois da conferência das notas de entrada dos resíduos, junto do *ticket* de pesagem de entrada e do

*ticket* de pesagem de saída, pela sua secretária. Seguidamente, as cópias das notas são enviadas para a contabilidade e as originais são arquivadas na empresa.

#### **4.3 Análise do Ambiente de Controle Interno com base nos Princípios Fundamentais de Controle interno**

Com o intuito de avaliar o ambiente de controle interno da empresa, foram realizadas análises aprofundadas dos princípios fundamentais de seu controle interno, descritos a seguir.

Analisando o primeiro princípio de controle interno, a responsabilidade, verificou-se que ainda que os colaboradores conheçam a hierarquia dentro da organização, saibam quais as suas funções e responsabilidades, as rotinas e procedimentos são determinadas de acordo com as atividades desenvolvidas, não sendo estabelecidas normas e orientações comuns. Não existe, na empresa, manual em que se descrevam as atividades operacionais nem documento relacionado ao código de conduta, fragilizando, desse modo, o ambiente de controle da empresa.

A respeito do segundo princípio de controle interno, rotinas internas, também não foram identificados manuais que contenham as rotinas da empresa, assim como não são disponibilizadas instruções de preenchimento de formulários, procedimentos internos de trabalho e confirmação de execução de tarefas, sendo outro ponto de fragilidade do ambiente de controle.

Em relação ao terceiro princípio de controle interno, que se refere ao acesso aos ativos, verificou-se que a empresa não estabelece controle físico e limite de acesso dos empregos nas operações com manuseio de numerário, emissão de cheques e custódia de estoque e imobilizado.

O quarto princípio de controle interno diz respeito à segregação de funções dentro da empresa. Verificou-se que existe uma segregação das funções, mas que esta deve ser avaliada. Isso porque existem pessoas que estão exercendo, ao mesmo tempo, a função de controlar os acessos aos ativos e aos registros de controle no sistema.

O quinto princípio de controle interno concerne ao confronto dos ativos com os registros. Constatou-se que são elaboradas planilhas para controle de entrada e saída dos ativos, mas não existem controles efetivos para essa confrontação do que está registrado nas planilhas de controle com a real quantidade física. Isso se dá pelo fato de os procedimentos de

preenchimento, controle e fiscalização dos documentos de controles serem feitos pela mesma pessoa, aumentando, desse modo, a probabilidade de erros ou fraudes.

Por último, foi analisado o princípio de controle interno referente à amarração do sistema. Inicialmente, identificou-se que a empresa não possui um sistema que controle suas operações. As operações são controladas manualmente através de planilha em Excel, fragilizando o processo de controle das operações da empresa. Como forma de dirimir esse risco, o coordenador analisa os registros de forma independente, se certificando de registros e cálculos, por meio da conferência da classificação contábil e controles sequenciais sobre compras e vendas.

De acordo com o que foi observado, o ambiente de controle não é satisfatório, já que fere os princípios do controle interno, havendo assim um maior risco de fraudes e erros involuntários, os quais poderão gerar prejuízos à empresa.

#### **4.4 Auditoria do Estoque**

Como a empresa estudada é uma prestadora de serviço de coleta de resíduos para tratamento e a sua destinação, o estoque é constituído de areia e cal hidratada, materiais necessários para a mistura, e obtida para atender a demanda na prestação de serviços, atendendo assim a definição de estoque segundo o CPC 16 (2009) item (c) onde o estoque pode ser apresentado na forma de materiais ou suprimentos a serem consumidos ou transformados no processo de produção ou na prestação de serviços.

A partir da aplicação do questionário (Apêndice A) e através de procedimentos de inspeção, investigação e análise de documentos, constataram-se os seguintes pontos de observação referente à gestão e controle do processo de estoque:

a) a empresa não possui um departamento responsável pelo estoque, o controle e a fiscalização são responsabilidades, então, do seu coordenador, junto do seu encarregado. Os dois controlam a entrada e a saída do material;

b) a localização do estoque de areia e da cal hidratada não permite um controle eficaz, pois fica acondicionado e expostos em formas de montes na entrada do galpão da empresa, sendo ponto de acesso a qualquer pessoa, podendo permitir que pessoas estranhas ou o próprio cliente tenha acesso ao seu estoque;

c) não existe política de estoque diferenciada com base na necessidade do produto, que determine volume mínimo necessário para que não prejudique o andamento da operação, e o atendimento adequado para demanda.

d) identificou-se também que a empresa não realiza inventários periódicos do estoque;

e) a contabilidade não participa na formação do custo dos estoques. O custo pelo serviço prestado é formulado pelo o coordenador (proprietário), que, para mensurar este custo, avalia todos os custos diretos e indiretos que foram necessários para a execução do serviço. O custo desse estoque é avaliado pelo seu custo médio;

f) o sistema de controle de estoque é feito através de ficha de controle de entrada e saída de material, que são preenchidas de acordo com a sua necessidade para o processo. Essas quantidades são controladas pelo encarregado, e em seguida, passa as informações para a secretária, que, junto ao coordenador, preenche a planilha de controle, feita em Excel.

g) também foi verificado que reposição dos materiais para as necessidades operacionais são feitas pelo coordenador (proprietário) da empresa, eliminando, nessa situação, a possibilidade de fraude por comissão ou por vantagens oferecidas por fornecedores. Observou-se, ainda, que não existe nenhuma ferramenta que controle as necessidades destas compras. Estas são feitas de acordo com a sua necessidade. Não existem listas de fornecedores cadastradas na empresa. As compras são feitas após serem feitos orçamentos com fornecedores diversos, e são avaliadas e autorizadas pelo seu coordenador.

#### **4.5 Testes de Auditoria na área de estoque**

Para avaliar a fidedignidade das informações do estoque, foram feitos alguns testes de auditoria que levam em consideração o possível tipo de erro e o objetivo da auditoria. Os testes contemplam aspectos relacionados à existência, valorização, apresentação e divulgação, descritos a seguir:

##### **4.5.1 Existência/ Integridade/**

O teste de existência consiste em verificar se os saldos de estoque representam todos e somente itens que existem fisicamente e são mantidos dentro do ciclo normal das operações e estão corretamente registrados.

Para a verificação da existência do estoque, foi feita uma visita *in loco*, no dia 10 de junho de 2020, no período da manhã. Esta visita foi acompanhada pelo encarregado, que

junto ao seu coordenador, explicou como era feita a contagem física e como era registrado em seu controle.

O coordenador da empresa explicou que os resíduos que chegam à empresa são separados pelo seu método de tratamento adequado. Tanto para o coprocessamento e incineração, a areia é usada para fazer a mistura, e principalmente separar a água do resíduo. Já a cal hidratada é usada para transformar o resíduo ácido em uma base, assim podendo ser manejado com segurança.

Então, para o controle da contagem física, ele cadastra, na sua planilha, a entrada do material comprado com o seu peso e valor. Para o controle de saída, foi explicado que em relação à areia, como é acondicionada em montes, e movimentada através de uma retroescavadeira. O peso de saída se dá por quantidade da concha da retroescavadeira retirada para o processo, que foi informado que cada concha equivale a 3.000 kg.

Foi explicado ainda, que a cal hidratada é adquirida em sacas de 20 kg, e que seu uso nem sempre é necessário, por isso é adquirida de acordo com a sua necessidade.

Posteriormente, procedeu-se o inventário do estoque de areia e cal hidratada que estavam no galpão da empresa. Primeiramente, foram procedidos testes de somas e cálculos das listagens de inventário, constatando a adequacidade do documento. Posteriormente, para realização da contagem, foi utilizada a balança para pesagem da areia que estava no galpão da empresa com o auxílio do encarregado do setor, e identificou-se que existia fisicamente no estoque 8.000 kg de areia e não existiam sacas de cal hidratada. Em seguida, procedeu-se a confrontação da informação da contagem física com a listagem de inventário e identificou-se uma divergência com as informações referente a areia, já que de acordo com planilha de controle deveria existir 11.000 kg de areia em estoque, e após pesagem foi verificado que existia uma diferença de 3.000 kg.

O responsável pelo controle de estoque não soube explicar as razões da diferença, mas apresentou as seguintes possíveis causas: perda normal do processo de prestação do serviço, uma vez que são utilizadas retroescavadeiras para movimentação da areia e desvios em razão da falta de controle adequado dos estoques.

A diferença identificada demonstra que a empresa possui falhas no processo de controle do estoque. Foi sugerido que a empresa fizesse o ajuste do valor da diferença identificada e passasse a identificar qual o percentual de perda normal em seu processo de prestação de serviços e mantenha controles adequados no controle de estoques.

Ressalta-se ainda, que não foram identificados, durante o inventário físico, estoques deteriorados ou obsoleto que gerassem a necessidade de baixa no estoque.

Adicionalmente, para testar se os estoques são de propriedade da entidade, foi solicitada a ficha de estoque da areia e da cal hidratada com a movimentação dos estoques do período de 06/01/2020 a 11/05//2020 e procedeu-se a análise documental das entradas. Foram verificadas as notas fiscais de entrada (compra) e procedida a análise documental atentando para: data da aquisição, nome da empresa, tipo do produto, quantidade e valor da mercadoria, como demonstrado abaixo:

Tabela 1 – Análise das entradas

<b>Data</b>	<b>Razão Social</b>	<b>Tipo de produto</b>	<b>Quantidade</b>	<b>Valor</b>
06/01/2020	Usifort Demolições e Escavações	Areia Fina	76.000 kg	R\$ 11.400,00
15/01/2020	Usifort Demolições e Escavações	Areia Fina	30.000 kg	R\$ 4.500,00
04/02/2020	OCS Mineração e Empreendimentos	Areia Fina	50.000 kg	R\$ 8.500,00
06/02/2020	Carbomil - Mineração e Indústria	Cal Hidratada	2.000 kg	R\$ 4.000,00
02/03/2020	OCS Mineração e Empreendimentos	Areia Fina	50.000 kg	R\$ 10.000,00
10/03/2020	Usifort Demolições e Escavações	Areia Fina	50.000 kg	R\$ 9.500,00
12/03/2020	Carbomil - Mineração e Indústria	Cal Hidratada	1.000 kg	R\$ 2.000,00
01/04/2020	Usifort Demolições e Escavações	Areia Fina	36.000 kg	R\$ 7.200,00
20/04/2020	Usifort Demolições e Escavações	Areia Fina	36.000 kg	R\$ 7.200,00
11/05/2020	Usifort Demolições e Escavações	Areia Fina	70.000 kg	R\$ 14.000,00
<b>Total</b>				<b>R\$ 78.300,00</b>

Fonte: Elaborado pelo autor (2020)

Não foram identificadas inconsistências nos testes, constatando que os estoques são de propriedade da entidade, estão registrados na data, na competência e pelo valor correto.

#### 4.5.2 Valorização

O teste de valorização consiste em analisar se os estoques estão adequadamente valorizados.

No que tange aos métodos de valorização de estoques, a empresa utiliza o critério do custo médio ponderado fixo. Neste método as quantidades que ficam em estoque e as que saem são valorizadas pelo custo unitário médio de aquisição.

Para testar a valorização do estoque foi solicitada a ficha de estoque da areia e da cal hidratada com a movimentação das entradas e saídas do período de 01/01/2020 a 27/05/2020 e procedeu-se a análise do cálculo do custo médio. E verificou-se a atualização do custo médio após a nova entrada, como demonstrado abaixo:

Tabela 2 – Análise do cálculo da média ponderada

CONTROLE DE ENTRADA E SAÍDA - AREIA										
Data	Descrição	Entradas			Saídas			Saldo		
		Qtd (kg)	Custo (R\$)	Total (R\$)	Qtd (kg)	Vr. Unitário	Total (R\$)	Qtd (kg)	Custo (R\$)	Total (R\$)
JANEIRO - 2020										
01/01/2020	Estoque Disponível	-	-	-	-	-	-	-	-	-
06/01/2020	Compra - Areia	76.000	0,150	11.400,00	-	-	-	76.000	0,1500	11.400,00
07/01/2020	Saída - Areia	-	-	-	36.000	0,1500	5.400,00	40.000	0,1500	6.000,00
15/01/2020	Compra - Areia	30.000	0,150	4.500,00	0	-	-	70.000	0,1500	10.500,00
17/01/2020	Saída - Areia	-	-	-	50.000	0,1500	7.500,00	20.000	0,1500	3.000,00
FEVEREIRO - 2020										
01/02/2020	Estoque Disponível	-	-	-	-	-	-	20.000	0,1500	3.000,00
04/02/2020	Compra - Areia	50.000	0,170	8.500,00	0	0	0	70.000	0,1643	11.500,00
06/02/2020	Saída - Areia	-	-	-	35.000	0,1600	5.600,00	35.000	0,1686	5.900,00
18/02/2020	Saída - Areia	-	-	-	30.000	0,1690	5.070,00	5.000	0,1800	900,00
MARÇO - 2020										
01/03/2020	Estoque Disponível	-	-	-	-	-	-	5.000	0,1800	900,00
02/03/2020	Compra - Areia	50.000	0,200	10.000,00	-	-	-	55.000	0,1982	10.900,00
03/03/2020	Saída - Areia	-	-	-	30.000	0,1980	5.940,00	25.000	0,1984	4.960,00
10/03/2020	Compra - Areia	50.000	0,190	9.500,00	-	-	-	75.000	0,1928	14.460,00
11/03/2020	Saída - Areia	-	-	-	42.000	0,1928	8.097,60	33.000	0,1928	6.362,40
23/03/2020	Saída - Areia	-	-	-	30.000	0,1930	5.790,00	3.000	0,1908	572,40
ABRIL-2020										
01/04/2020	Estoque Disponível	-	-	-	-	-	-	3.000	0,1908	572,40
01/04/2020	Compra - Areia	36.000	0,200	7.200,00	-	-	-	39.000	0,1993	7.772,40
02/04/2020	Saída - Areia	-	-	-	15.000	0,1993	2.989,38	24.000	0,1993	4.783,02
07/04/2020	Saída - Areia	-	-	-	12.000	0,1993	2.391,51	12.000	0,1993	2.391,51
20/04/2020	Compra - Areia	36.000	0,200	7.200,00	-	-	-	48.000	0,1998	9.591,51
21/04/2020	Saída - Areia	-	-	-	10.000	0,1998	1.998,23	38.000	0,1998	7.593,277
23/04/2020	Saída - Areia	-	-	-	30.000	0,1998	5.994,69	8.000	0,1998	1.598,585
MAIO - 2020										
01/05/2020	Estoque Disponível	-	-	-	-	-	-	8.000	0,1998	1.598,585
11/05/2020	Compra - Areia	70.000	0,200	14.000,00	-	-	-	78.000	0,2000	15.598,585
12/05/2020	Saída - Areia	-	-	-	60.000	0,2000	11.998,91	18.000	0,2000	3.599,673
27/05/2020	Saída - Areia	-	-	-	12.000	0,2000	2.399,78	6.000	0,2000	1.199,891
CONTROLE DE ENTRADA E SAÍDA - CAL										
Data	Descrição	Entradas			Saídas			Saldo		
		Qtd (kg)	Custo (R\$)	Total (R\$)	Qtd (kg)	Vr. Unitário	Total (R\$)	Qtd (kg)	Custo (R\$)	Total (R\$)
FEVEREIRO - 2020										
01/02/2020	Estoque Disponível	-	-	-	-	-	-	-	-	-
06/02/2020	Compra - Cal	2.000	2,000	4.000,00	-	-	-	2.000	2,0000	4.000,00
07/02/2020	Saída - Cal	-	-	-	2.000	2,0000	4.000,00	-	-	-
MARÇO - 2020										
01/03/2020	Estoque Disponível	-	-	-	-	-	-	-	-	-
12/03/2020	Compra - Cal	1.000,00	2,00	2.000,00	-	-	-	1.000,00	2,00	2.000,00
12/03/2020	Saída - Areia	-	-	-	1.000,00	2,00	2.000,00	-	-	-

Fonte: Elaborado pelo autor (2020)

Não foram identificadas inconsistências nos testes, constatando que os estoques estão sendo avaliados adequadamente pelo custo médio de aquisição apurado em cada entrada de estoque ponderado pelas quantidades adicionadas e ainda pelas que foram adquiridas anteriormente.

Ademais, procedeu-se testes nas requisições do estoque com o intuito de verificar se elas estavam sendo valorizadas pelo custo médio ponderado e se todas as saídas estavam atreladas a um contrato de prestação de serviço. Para realização desse teste foram selecionadas 40% das operações de requisições do período de 01/01/2020 a 18/03/2020.

Tabela 3– Análise das requisições do estoque

Saída – Areia				Contrato – cliente
Data	Quantidade (Kg)	Custo Médio (R\$)	Total (R\$)	
07/01	36.000	0,1500	R\$ 5.400,00	0001
17/01	50.000	0,1500	R\$ 7.500,00	0004
06/02	35.000	0,1600	R\$ 5.600,00	0002
18/02	30.000	0,1690	R\$ 5.070,00	0001
03/03	30.000	0,1980	R\$ 5.940,00	0003
11/03	42.000	0,1928	R\$ 8.097,60	0005
23/03	30.000	0,1930	R\$ 5.790,00	0002
02/04	15.000	0,1993	R\$ 2.989,38	0001
07/04	12.000	0,1993	R\$ 2.391,51	0004
21/04	10.000	0,1998	R\$ 1.998,23	0005
23/04	30.000	0,1998	R\$ 5.994,69	0003
12/05	60.000	0,19998	R\$ 11.998,91	0001
27/05	12.000	0,19998	R\$ 2.399,78	0005
Saída – Cal				
Data	Quantidade	Custo	Total	
07/02	2.000	2,00	R\$ 4.000,00	0001
12/03	1.000	2,00	R\$ 2.000,00	0001

Fonte: Elaborado pelo autor (2020)

Não foram identificadas inconsistências nos testes, constatando que as saídas dos estoques estão sendo valorizadas adequadamente pelo custo médio ponderado. Ademais constatou-se que todas as requisições estão atreladas a um contrato de prestação de serviço, não sendo identificados saídas indevidas do estoque.

#### 4.5.3 Apresentação e divulgação

O teste de apresentação e divulgação consiste em verificar se o estoque está corretamente descrito e classificado, além das devidas divulgações nas demonstrações contábeis.

Em relação à apresentação e divulgação das demonstrações contábeis, estas são feitas pela empresa de contabilidade contratada. Solicitou-se as demonstrações contábeis com o intuito de verificar se os estoques foram classificados e divulgados corretamente, além de analisar se estava sendo atendido às normas contábeis exigidas. Analisou-se o Balanço Patrimonial da empresa e constatou-se que os estoques de areia e cal hidratada estavam adequadamente apresentados e divulgados. Entretanto verificou-se que os resíduos recebidos para tratamento e destinação estavam sendo registrados inadequadamente como estoque. Ressalta-se que os resíduos sólidos não se caracterizam como estoques de acordo com a NBC TG 16 (2009) no seu item 6, que estabelece que os Estoques são ativos: (a) mantidos para

venda no curso normal dos negócios; (b) em processo de produção para venda; e (c) na forma de materiais ou suprimentos a serem consumidos ou transformados no processo de produção ou na prestação de serviços.

Como a empresa é uma prestadora de serviços cuja atividade, para fins tributários, é descrita conforme o item 7.09 da lista anexa a LC 116/03 “Varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer”, os resíduos não podem ser classificados como estoques. Assim sendo, a pesagem de entrada dos resíduos serve apenas para a empresa saber a quantidade de resíduos que será tratado e destinado e que servirá de parâmetro para a receita a ser reconhecida no resultado. Já a saída dos resíduos para a incineração ou insumo para queima das cimenteiras será utilizada para valoração de custo de serviço tomado por parte da empresa, e que fará parte do custo dos serviços prestados.

Desta forma, recomenda-se que seja efetuado o ajuste da operação para atender as normas e princípios de contabilidade.

#### 4.5.4 Recomendações

O estoque é considerado uma conta bastante significativa no ativo da empresa, por isso, o controle interno deve estar bem organizado, para ter eficiência na movimentação e vigilância desse estoque.

As recomendações, de acordo com as análises e observações, foram as seguintes:

- a) Criação de um depósito para o acondicionamento do material, e este tendo acesso restrito, aonde só as pessoas autorizadas poderão entrar. Assim evitando a possibilidade de fraudes e desvios;
- b) Implementação de sistema de informação para que facilite o controle de estoque;
- c) Elaboração de inventário periódico mensal, aonde compreende a fase de pesagem e contagem de todos os itens em estoque, para a apuração de consumo real pela diferença entre os estoques iniciais, estoques finais e volume de compras durante um período determinado.
- d) O controle das entradas e saídas de materiais deve ser obrigatório e cobrado de forma rígida.

e) Qualquer saída de estoque deve ser acompanhada de requisição de saída, para isso elaboração de entrada (compra) e saída de material do estoque (consumo) com a devida evidências das execuções dos procedimentos internos de controle como assinaturas, data e carimbos, entre outros).

f) Uma melhor segregação das funções operacionais e administrativas, já que se percebeu que alguns colaboradores executam suas atividades, e eles próprios são responsáveis pela sua fiscalização;

g) Possível contratação de um profissional que fique responsável somente pela conferência e controle das notas (entrada e saída) e dos *tickets* de pesagem, fazendo a comunicação do operacional com o administrativo;

h) Definição de um manual de procedimentos e rotinas internas, com delimitação das atribuições, responsabilidades e limitações de cada funcionário;

i) Melhor interação com a empresa contratada de contabilidade, já que esta é só aproveitada para a geração de impostos, setor pessoal e geração das demonstrações contábeis obrigatórias.

Estas recomendações foram apresentadas a partir das necessidades que foram percebidas, e buscam uma melhor eficiência do controle da empresa estudada.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho tem como objetivo analisar como a auditoria interna pode ser usada como ferramenta de gestão e controle dos estoques dentro de uma empresa de tratamento e destinação de resíduos. Desta forma, procedeu-se a uma pesquisa descritiva, qualitativa, com um estudo de caso nas operações dos estoques da empresa Construnorte, situada no estado do Ceará, com a finalidade de conhecer o processo operacional e avaliar a eficiência do seu controle de estoque.

Com o intuito de atender ao objetivo deste estudo, aplicou-se um questionário com os envolvidos no controle de estoque da empresa, com a finalidade de conhecer o processo da empresa, avaliar o ambiente de controle interno, verificar o nível de conhecimento das tarefas executadas pelos colaboradores e identificar os riscos e controles atrelados ao processo.

Desta forma, constatou-se que a empresa apresenta inúmeras irregularidades e falhas visíveis no que se refere aos princípios do controle interno, como falta de um manual de rotinas e procedimentos, segregação de funções, acesso aos ativos, além de falhas detectadas nas informações apresentadas pelo seu sistema de informações. Identificou-se, ainda, a partir de procedimentos e testes no controle do seu estoque, inconsistências em relação à quantidade física em seu inventário, além de divergências quanto à nomenclatura desse estoque e sua divulgação contábil.

Desta forma, o estudo foi relevante para a empresa, pois, a partir dos procedimentos e teste de auditoria, foram feitas análises do controle interno existente, e foi possível elaborar sugestões e recomendações de melhorias de implantação de procedimentos de controles internos, que proporcionem operações mais confiáveis. Foram sugeridas mudanças no sistema de informação, melhorando, assim, o nível dos seus relatórios de controle e propiciando uma gestão mais eficaz de seu patrimônio. Ademais, recomendou-se uma melhor segregação de funções entre operacional e administrativo da empresa, como também uma possível contratação de uma pessoa que fique responsável apenas pelo controle das notas fiscais de entrada e saída dos resíduos, fazendo a comunicação do setor operacional com o administrativo. Por último, sugeriu-se uma maior interação com a sua contabilidade, pois esta é usada somente para a geração de tributos, folha de pagamento e elaboração das demonstrações contábeis exigidas.

O estudo permitiu perceber que a auditoria interna é uma ferramenta de grande relevância para as organizações, uma vez que exerce um papel de grande valor, ajudando a

extinguir desperdícios, a facilitar tarefas, a amparar a gestão e a prestar informações aos gestores sobre o desenvolvimento das atividades realizadas, além de indicar soluções preventivas e corretivas. Constatou-se, ainda, que, através da auditoria interna e dos controles internos, os gestores e administradores das organizações podem obter informações para auxiliar e controlar as atividades e operações pelas quais são responsáveis.

Por fim, destaca-se que o atual estudo não esgota as fontes referentes à auditoria interna como ferramenta de gestão e controle de estoque. Como sugestão para futuros estudos, indica-se aprofundar nas pesquisas sobre a auditoria interna como ferramenta de gestão no setor privado e no setor público, identificando a sua contribuição dentro destes setores. Sugere-se ainda que se busquem novas pesquisas para adequações nos procedimentos e limitações da auditoria interna para melhores condições do trabalho.

## REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, M. C. **Auditoria**: abordagem moderna e completa. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- ALVES, L.; TIOSSI, F. M.; MILAN, W. W. **Auditoria contábil interna**: seu papel e relevância para as organizações. *Organizações e Sociedade*, v. 5, n. 3, p. 101-114, 2016.
- ATTIE, W. **Auditoria**: Conceitos e aplicações. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- AUDIBRA – Instituto dos Auditores Internos do Brasil. **Normas brasileiras para o exercício da auditoria interna**. 2. ed. São Paulo: Audibra, 1992.
- BALLOU, R. H. **Logística empresarial**: transporte, administração de materiais e distribuição física. 5ª ed. Porto Alegre: Bookman. 2006.
- CASTRO, D. P. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- CPC 16 – Estoques - Disponível em: <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=16>. Acesso em: 07/06/2019.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Norma Brasileira de contabilidade: NBC TI 01, auditoria interna**. Disponível em: <https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ti-de-auditoria-interna/>. Acesso em 1 mai. 2019.
- CREPALDI, S. A. **Auditoria Contábil**: teoria e prática. 11 ed. São Paulo: Atlas, 2016.
- CRUZ, F.; GLOCK, J. O. **Controle Interno nos Municípios**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS (CVM). Deliberação nº 575 de 8 de junho de 2009. Aprova o pronunciamento técnico CPC 16 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, que trata de estoques. **Diário Oficial da União**. Brasília, DF, 08 jun .2009. Disponível em: <http://www.cvm.gov.br/export/sites/cvm/legislacao/deliberacoes/anexos/0500/deli575consolid.pdf> . Acesso em: 1 mai. 2019.
- DIAS, S. V. S. **Manual de controles internos**: desenvolvimento e implantação, exemplos e processos organizacionais. São Paulo: Atlas, 2010.
- FLOZINO, A. V. B.; SILVÉRIO, F. H. Auditoria interna e sua importância para micro e pequenas empresas. **Interatividade**, Andradina, v. 2, n. 2, p. 131-141, 2014.
- FRANCO, H.; MARRA, E. **Auditoria Contábil**: 4ª ed. atual. São Paulo: Atlas, 2009.
- GARCIA, O.P.; KINZLER, L.; ROJO, C.A. Análise dos Sistemas de Controle Interno em Empresas de Pequeno Porte. **Interface** – Revista do Centro de Ciências Sociais Aplicadas, v. 11, - n. 2, p 18, 2014.

- GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- GUIMARÃES, R.S. A importância do controle interno para o êxito das empresas. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Rio de Janeiro, p. 61 a 65. jan./fev. 2001.
- HAIR JR., J. F.; BABIN, B. J; BLACK, W.C. **Análise multivariada de dados**. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.
- HOOG, W.A Z.; C. E. L. B. **Manual de Auditoria Contábil: Teoria e Prática**. 5ed., Curitiba: Juruá, 2012.
- HOSS, O.; CASAGRANDE, L. F; DAL VESCO, D. G.; METZNER; C. M. **Introdução à contabilidade: ensino e decisão**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- INTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. ± IBGE. **Demografia das Empresas**. 1 ed. Rio de Janeiro, 2017. 90 p.
- INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS – IIA. **IPPF: International Professional Practices Framework**. Altamonte Springs: IIA, 2009.
- JUND, S. **Auditoria: conceitos, normas, técnicas e procedimentos**. Rio de Janeiro: Consulex, 2001.
- JUSTINO. S. G.; SILVA, A. C. O Controle Interno aliado à Auditoria Interna para prevenção das fraudes e irregularidades nas empresas. *In: Anais VI SIMPAC - Volume 6 - n. 1 - Viçosa-MG - jan. - dez. 2014 - p. 423-428.*
- LAJOSO, P.G. A importância da Auditoria Interna para a Gestão de Topo, **Revista de Auditoria Interna**, n °19, Janeiro – Março 2005, pp. 10-12.
- LEONE, A. **Auditoria para concursos: teoria e questões comentadas**. 1.ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2015.
- LIBONATI, J. J.; MIRANDA, L. C.; RAMOS, F. S. Unidades de Controle Interno dos Municípios Brasileiros: Análise sob a ótica do Coso II. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v. 12, n. 2, p. 39-58, abr./jun., 2016.
- LINS, L. S. **Auditoria: uma abordagem prática com ênfase na auditoria externa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- LORENZONI, R.; VIERIRA, E. T. V.O Controle Interno e a Auditoria como Ferramenta de desenvolvimento nas Micro e Pequenas empresas. **Revista Gestão e desenvolvimento em contexto – GEDECON**, Cruz Alta, v.1, n.1. p.118-132, 2013.
- MALHOTRA, N. **Pesquisa de marketing: foco na decisão**. 3ª Edição. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2011.
- MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MARION, J. C. **Análise das Demonstrações Contábeis**: Contabilidade Empresarial. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MARQUES, T. S. **A influência do gerenciamento de estoque no fluxo de caixa de uma empresa varejista**. Criciúma, 2010.

MARTELLI, L. L.; DANDARO, F. Planejamento e controle de estoque nas organizações. **Revista Gestão Industrial**. v. 11, n. 02, p.170-185, 2015.

MARTINS, I.; MORAIS, G. **Auditoria interna, função e processo**. Editora: Áreas. 2007.

MARTINS, I.; MORAIS, G. **Auditoria interna**. Função e processo. 4.<sup>a</sup> ed. Lisboa: Áreas Editora, 2013.

MENDES, J. J.; SILVA, K. N. A Adoção da Auditoria Interna com foco no controle interno e na Governança Corporativa. **Revista Saber Eletrônico**. v. 2, n.1, p.28, 2018.

MINAYO, M.C.S.; DESLANDES, S. F.; GOMES, R. **Pesquisa Social**: teoria, método e criatividade. 31<sup>a</sup> ed. Petrópolis, Vozes, 2011.

MORAIS, G.; MARTINS, I. **Auditoria Interna**: Função e Processo, Áreas Editora, 4<sup>a</sup> ed. Atualizada e ampliada, 2013.

MOREIRA, A. de L.; BARAN, K. P. A Importância da Auditoria Interna para as Organizações. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**. v. 05, n. 02, pp. 84-98, 2018.

MOTTA, J. M. Auditoria: **Princípios e Técnicas**. 2. ed. São Paulo: Ed. Atlas, 1992.

NASCIMENTO, R. R.; JÚNIOR, A. B. S. Auditoria, controle interno e gestão de risco: importantes aliados na tomada de decisão. **Entrepreneurship** . v. 4. n. 2, 2020.

NORONHA A. R. B.; REZENDE, A. L. L. A Importância Da Auditoria Interna Para Tomada De Decisão: Um Estudo De Caso Na Empresa Raviera Motors Bmw Situada No Município De Ananindeua-Pa. **Anais do X Colóquio Organizações, Desenvolvimento e Sustentabilidade**, v.10, 2019.

PADOVEZE, C. L. **Sistemas Contábeis**, 1 ed., Curitiba, IESDE Brasil S/A, 2010.

PADOVEZE, C. L. **Manual de contabilidade básica**: contabilidade introdutória e intermediária. 10.ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2016.

PEREIRA, M. A. A. **Controles Internos e Cultura Organizacional**: como consolidar a confiança na gestão dos negócios, 1 ed., São Paulo, Saint Paul Editora, 2009.

PERES JUNIOR, J. H.; FERNADES, A. M.; RANHA, A.; CARVALHO, J. C. O. **Auditoria das demonstrações contábeis**. Rio de Janeiro: Editora Fgv, 2011.

POZO, H. **Administração de recursos materiais e patrimoniais**: uma abordagem logística.6. edição. São Paulo: Atlas, 2007.

OLIVEIRA, L. M. O.; DINIZ FILHO, A. **Curso Básico de Auditoria**. São Paulo: Atlas, 2001.

OLIVEIRA, R. B. **Responsabilidade social e ambiental no segmento de marmoraria em Fortaleza: um estudo multicaso**. 2018. 16 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade. Fortaleza 2018. Disponível em: <http://www.repositorio.ufc.br/handle/riufc/34679>. Acesso em: 2 mai. 2020.

QUINTANA, A. C. **Contabilidade Básica**. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2014.

SÁ, A.L. **Curso de Auditoria**. 10ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SANTOS ARAÚJO, L.S.; MORAES, R. R. A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA NOS PROCESSOS FINANCEIROS: ESTUDO DE CASO NA DISTRIBUIDORA AMAZÔNIA. **Revista de Administração e Contabilidade - RAC**, [S.l.], v. 2, n. 4, set. 2015. ISSN 2358-1948. Disponível em: <http://www.revistasfap.com/ojs3/index.php/rac/article/view/125>>. Acesso em: 2 mai. 2020.

SANTOS, M. I. C. **A influência da auditoria em uma cooperativa de crédito**. Disponível em: <https://classecontabil.com.br/a-influencia-da-auditoria-em-uma-cooperativa-de-credito/>. Acessado em: 18 abr. 2019.

SELHORST, B. T. D. P. **Controle interno e de estoques: Um estudo de caso em um supermercado**. 2009. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Jurema- Juína/MT 2009. Disponível em : [http://biblioteca.ajes.edu.br/arquivos/monografia\\_20110804121102.pdf](http://biblioteca.ajes.edu.br/arquivos/monografia_20110804121102.pdf) . Acesso em: 2 mai.2020.

SILVA, M. A.; VIEIRA, E. T. V. Auditoria Interna: uma ferramenta de gestão dentro das organizações. **Redeca**, v.2, n. 2. p. 1-20, 2015.

SILVA, P. T. M.; GODOY, A. S. MBA—O que alunos e ex-alunos pensam a respeito do curso realizado, seu aprendizado, e do impacto em suas carreiras. **Revista Gestão Universitária na América Latina-GUAL**, v. 9, n. 3, p. 292-314, 2016.

SILVA, L. R. R.; MACHADO, M. G. S.; MOREIRA, N. B.; ANJOS, V.S; SILVA, W.P. O papel estratégico da Auditoria Interna. Faculdade de Ensino e Cultura do Ceará – FAECE / Faculdade de Fortaleza – FAFOR. **Revista Científica INTERMEIO**. v. 4, n. 4, p.59-75, 2016.

VICECONTI, P. E. V.; NEVES, S. **Contabilidade básica**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

YAMAMOTO, M. M.; PACCEZ, D. J.; MALACRIDA, M. J. C. **Fundamentos de contabilidade**. 1. ed. São Paulo: Saraiva: 2011.

**APÊNDICE A - QUESTIONÁRIO DE CONTROLE DOS ESTOQUES**

- 1- **Existe algum controle de estoque? Onde são armazenados?**
- 2- **Existe algum setor responsável pelos estoques? E quem é seu responsável?**
- 3- **Quais são as atribuições deste responsável?**
- 4- **Existem registros auxiliares dos estoques?**
- 5- **Como os registros são controlados?**
- 6- **Toda entrada é coberta por controle específico?**
- 7- **Para toda entrada de produtos na empresa seriam feitas requisições? Como seriam feitas?**
- 8- **Quem emite as requisições? Quem autoriza o recebimento?**
- 9- **Em caso de devoluções dos materiais, há emissão de nota própria? Qual o destino das vias?**
- 10- **Existem conferências físicas periódicas dos estoques?**
- 11- **Como são feitas? Por quem?**
- 12- **As diferenças encontradas são ajustadas? Qual o documento para o ajuste? Que autoridade vista tal documento?**
- 13- **Existe controle entre o tempo em que o estoque é armazenado?**
- 14- **A contabilidade controla o custo das mercadorias?**
- 15- **Qual o método para avaliar os estoques?**
- 16- **Existe algum serviço de compras para as necessidades da empresa?**
- 17- **As compras são feitas mediante autorizações escritas?**
- 18- **Quem autoriza a compra? (Que cargo)?**
- 19- **Antes das ordens, existem coletas de preços?**
- 20- **Há um cadastro de fornecedores?**
- 21- **O setor financeiro recebe cópia das ordens?**
- 22- **Como são registradas essas entradas?**
- 23- **As faturas são conferidas contra as notas fiscais?**