

AUDITORIA INTERNA DE ESTOQUE EM UMA DISTRIBUIDORA ERVATEIRA

Rosana Milena Schlumpf Nogueira¹
Jacob Dalirio Mayer²

RESUMO

O presente artigo possui como tema a Auditoria Interna de Estoque em uma distribuidora ervateira, delimitando-se em analisar se o controle interno de estoque da empresa, Distribuidora Unibem – Dilene P. Haas Ltda, encontra-se confiável e eficaz, considerando para análise o segundo semestre de 2017. Neste contexto o trabalho abrange assuntos sobre a auditoria interna e controle interno de estoque. O estudo utiliza a categorização da pesquisa com base em uma pesquisa teórico-empírica; classificando-se como pesquisa quantitativa e qualitativa; quanto aos objetivos trata-se de uma pesquisa exploratória e descritiva; para os procedimentos técnicos utiliza as pesquisas bibliográfica, documental e estudo de caso. Para a coleta de dados, foi utilizada a documentação indireta, usufruindo da pesquisa documental e bibliográfica e utilização de planilhas, e a documentação direta, realizada por entrevista despadronizada com o proprietário. Na análise e interpretação de dados, para o método de abordagem, foi utilizado o método hipotético-dedutivo e para o método de procedimento utilizou o método estatístico e comparativo. Para a conclusão do trabalho, demonstra-se através de tabelas e ilustrações, a resposta ao problema: A auditoria interna de estoque da empresa analisada contribui para a obtenção de resultados confiáveis e na prevenção de erros e fraudes? O estudo se conclui com a apresentação de dados coletados e recomendações de melhorias à empresa.

Palavras-chave: Auditoria – Controle Interno – Estoque

ABSTRACT

This article has as its theme the Internal Inventory Audit in a distribution company, delimiting itself in analyzing whether the company's internal inventory control, Distribuidora Unibem - Dilene P. Haas Ltda, is reliable and efficient, considering for analysis the in the second half of 2017. In this context, the work covers matters related to internal auditing and internal inventory control. The study uses the categorization of the research based on a theoretical-empirical research; classified as quantitative and qualitative research; the objectives are an exploratory and descriptive research; for technical procedures uses bibliographical, documentary and case study research. For the collection of data, indirect documentation was used, using documental and bibliographic research and use of spreadsheets, and direct documentation, performed by an interview dismanaged with the owner. In the analysis and interpretation of data, for the approach method, the hypothetical-

¹ Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis – 8º Semestre. Faculdades Integradas Machado de Assis. rosana-milena@hotmail.com

² Especialista em Auditoria. Orientador. Professor do Curso de Ciências Contábeis. Faculdades Integradas Machado de Assis. jacobdaliriomayer@hotmail.com

deductive method was used and for the procedure method used the statistical and comparative method. For the conclusion of the work, the answer to the problem is shown through tables and illustrations: Does the internal inventory audit of the analyzed company contribute to obtaining reliable results and preventing errors and fraud? The study concludes with the presentation of data collected and recommendations for improvements to the company.

Keywords: Audit - Internal Control - Stock

INTRODUÇÃO

O artigo apresenta como tema a Auditoria Interna de Estoque em uma Distribuidora Ervateira da cidade de Santa Rosa - RS, buscando analisar se o controle interno de estoque é confiável para a empresa, Distribuidora Unibem – Dilene P. Haas Ltda, tendo como base para análise os dados fornecidos durante o segundo semestre de 2017. Assim o foco do trabalho é partir de um problema, o qual será verificado, com vista à solução do mesmo, ou seja, busca analisar através dos dados obtidos se a auditoria interna de estoque da empresa contribui com informações de resultados confiáveis e prevenção de fraudes.

O principal objetivo é avaliar os procedimentos de auditoria e controle interno de estoque presentes na empresa e assim identificar se a auditoria interna esta oferecendo resultados confiáveis e proteção aos dados obtidos. Para atingir este objetivo será necessário conhecer a sistemática de controle de estoques existentes; conhecer a sistemática de entradas, saídas e estocagem física; efetuar auditoria em estoques e emitir relatórios de auditoria e recomendações caso evidenciadas. Assim permitirá uma análise do controle interno dos bens da entidade, verificando se os procedimentos adotados oferecem um resultado contínuo da eficiência e eficácia operacional e análise de possíveis irregularidades e fraudes em seus bens.

O artigo descreve em seu referencial teórico sobre conceito e definições de auditoria, auditoria interna, controles internos, amostragem e auditoria interna de estoques. Para a fundamentação deste referencial utilizou-se das obras dos principais autores: Marcelo Cavalcanti Almeida, Inaldo da Paixão Santos Araújo, Daniel Gomes Arruda, Pedro Humberto Teixeira Barretto, William Attie, Domingos Poubel de Castro, Silvio Aparecido Crepaldi, Marco Aurélio P. Dias, Hilário Franco, Ernesto Marra, Alvisio Greco, Lauro Arend, Günther Gärtner e Luis Martins de Oliveira; et al.

Para uma segunda fase aborda-se a metodologia do estudo, onde é apresentada a categorização da pesquisa, geração de dados, análise e interpretação dos dados e apresentação da organização.

Para uma terceira parte é apresentada a análise dos resultados, como a estrutura, processos de controle das mercadorias e realização da auditoria na empresa, onde é demonstrado o relatório de auditoria.

Para finalizar é apresentada a quarta parte com as recomendações para melhoria do controle na empresa, apresentando os resultados obtidos com base em pontos positivos e negativo observados durante a auditoria. Em seguida são apresentados os pontos de referências bibliográficas utilizados para estudo.

1 REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico consiste na busca do conhecimento de diversos autores e obras para a realização de uma aprofundada compreensão sobre o tema escolhido. Assim baseado em fontes de diversos autores e suas obras, será relacionado neste capítulo os seguintes temas: conceito e definições de auditoria, auditoria interna, controles internos, amostragem e auditoria interna de estoques.

1.1 CONCEITO E DEFINIÇÕES DE AUDITORIA

Atualmente a auditoria é o ramo da contabilidade que visa comparar o fato ocorrido e o que deveria ocorrer, destinada a analisar se o controle patrimonial da entidade encontra-se de maneira eficaz e eficiente. Como cita Attie, “A auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado.” (ATTIE, 2011, p. 05).

Araújo, Arruda e Barretto apresentam a definição da INTOSAI - Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores, auditoria “é o exame das operações, atividades e sistemas de determinada entidade, com vista a verificar se são executados ou funcionam em conformidade com determinados objetivos, orçamentos, regras e normas.” (ARAÚJO; ARRUDA; BARRETO, 2008, p. 02).

Portanto, auditoria é um conjunto de procedimentos voltados à situação de confrontar a condição com o critério, obedecendo às normas de auditoria.

Segundo Franco e Marra,

Auditoria consiste no exame de documentos, livros e registros, inspeções, obtenção de informações e confirmações internas e externas, obedecendo a normas apropriadas de procedimento, objetivando verificar se as demonstrações contábeis representam adequadamente a situação nela demonstrada, de acordo com princípios fundamentais e normas de contabilidade, [...]. (FRANCO; MARRA, 2001, p. 26).

Com base no exposto acima, pode-se afirmar que auditoria é uma atividade fundamentalmente crítica, direcionada às normas implantadas para o controle do patrimônio da entidade, onde avalia as possibilidades de erros e riscos. Porém, esta ação não pode ser limitada a registros documentais, mas existem dados que podem ter sido omitidos nos registros principais que levam a transformação da situação patrimonial da empresa em exame. O exame deve valer-se de todas as provas que estiverem ao seu alcance para a apuração dos registros contábeis, mesmo que utilize de provas externas para obter resultados satisfatórios.

A auditoria divide-se em dois gêneros, auditoria interna e externa, conforme as necessidades dos clientes. Auditoria externa é realizada por um auditor independente, sem vínculo com a empresa auditada, que não sofra subordinação ou outra influência de qualquer interesse pessoal, com o principal objetivo de expor sua opinião referente à adequação ou não das demonstrações contábeis com base nas normas de contabilidade e foco limitado principalmente a aspectos financeiros com enfoque nas demonstrações contábeis. Seus trabalhos são planejados para identificar erros e fraudes possíveis de ocasionar efeitos nas demonstrações, comprovando as informações auditadas periodicamente em base anual. (ARAÚJO; ARRUDA; BARRETO, 2008, p. 32 e 33).

É recomendável que as auditorias interna e externa sejam integradas entre si, para determinar que todas as áreas sejam avaliadas em tempo significativo e que promova a diminuição de perdas. Conforme Attie, “auditoria externa não elimina a necessidade da auditoria interna [...]. O trabalho conjugado entre ambas deve ser incentivado como forma de evitar duplicidade de trabalho, assim como promover a redução de custos de ambas as partes.” (ATTIE, 1992, p. 35).

1.2 AUDITORIA INTERNA

Apesar de exercida por um profissional com vínculo empregatício com a entidade, a aplicação dos trabalhos possui fundamento na avaliação dos controles internos, desde que suas atividades sejam desenvolvidas com absoluta independência, sem que haja influência da administração, mesmo sendo superiormente hierárquica. Conforme Franco e Marra,

Auditoria interna é aquela exercida por funcionário da própria empresa, em caráter permanente. Apesar do seu vínculo à empresa, o auditor interno deve exercer sua função com absoluta independência profissional, preenchendo todas as condições necessárias ao auditor externo, mas também exigindo da empresa o cumprimento daquelas que lhe cabem. Ele deve exercer sua função com total obediência às normas de auditoria e o vínculo de emprego não lhe deve tirar a independência profissional, pois sua subordinação à administração da empresa deve ser apenas sob o aspecto funcional. (FRANCO; MARRA, 2001, p. 219).

A auditoria interna é um ramo da contabilidade que possui como atividade a verificação dos documentos e controles internos implantados na entidade para realizar a sua escrituração, que deve obedecer aos princípios e normas contábeis. A Resolução nº 986/03 que trata da atividade e procedimentos da auditoria interna, considera que:

Auditoria interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos. (CFC RESOLUÇÃO Nº 986/03).

Oliveira, et al, complementa que a auditoria interna possui enfoque na avaliação dos controles internos, processos administrativos e operacionais, onde observa as deficiências e riscos, visando:

- À proteção dos bens e direitos da empresa contra fraudes, desvios, desfalques;
- À constatação de possíveis irregularidades e usos indevidos dos bens e direitos da empresa, que comprometem seu desempenho;
- Ao aprimoramento contínuo da eficiência e eficácia operacional, contribuindo com soluções que possibilitem e facilitem o atingimento das metas e dos planos estabelecidos. (OLIVEIRA; et al, 2008, p. 02).

Com base na importância da auditoria para a empresa, não basta à mesma implantar um controle interno sem que seja verificado se seus funcionários seguem o que está determinado pelo sistema, ou se o sistema deveria sofrer adaptações, assim descreve Almeida: “verificar se as normas internas estão sendo seguidas; avaliar a necessidade de novas normas internas ou de modificação das já existentes.” (ALMEIDA, 2012, p. 64).

Attie segue a mesma linha de conhecimento e complementa,

A importância que a auditoria interna tem [...] serve para a administração como meio de identificação de que todos os procedimentos internos e políticas definidas pela companhia, os sistemas contábeis e de controles internos estão sendo efetivamente seguidos, [...]. (ATTIE, 2006, p. 52).

A auditoria interna sendo exercida por profissionais internamente ligados a empresas, também possui suas vantagens e desvantagens segundo Franco e Marra,

A vantagem da auditoria interna é a existência, dentro da própria organização, de um departamento que exerce permanentemente controle-prévio, concomitante e conseqüentemente - de todos os atos da administração.

A desvantagem da auditoria interna é o risco de que os funcionários do departamento de auditoria sejam envolvidos pela rotina de trabalho e só examinam aquilo que lhes é oferecido para exame. (FRANCO; MARRA, 2001, p. 219).

Para garantir um processo de auditoria interna com alta qualidade e que seja executada de forma eficiente e eficaz, é necessário que seja realizado, com antecedência, um planejamento com a finalidade de identificar situações inesperadas e obter um desempenho eficaz. Almeida descreve que planejamento significa “estabelecer metas para que o serviço de auditoria seja de excelente qualidade e ao menor custo possível.” (ALMEIDA, 2012, p. 141).

Almeida complementa ainda os principais objetivos:

- Adquirir conhecimento sobre a natureza das operações, dos negócios e forma de organização da empresa;
- Planejar maior volume de horas nas auditorias preliminares;
- Obter maior cooperação do pessoal da empresa;
- Determinar a natureza, amplitude e datas dos testes de auditoria;
- Identificar previamente problemas relacionados com contabilidade, auditoria e impostos. (ALMEIDA, 2012, p. 141).

O planejamento permite que seja organizado um programa de trabalho na entidade auditada, de forma que o auditor possa desempenhar uma auditoria de maneira eficaz e obtenha resultados positivos. Castro descreve que “o auditor deve fazer um planejamento geral, que se resume em três principais razões: mudar uma realidade, cumprir uma finalidade ou organizar uma atividade.” (CASTRO, 2010, p. 385).

O planejamento ainda possui um elo com a execução das atividades, que é representado pelo controle interno. De acordo com Araújo, Arruda e Barreto, a análise dos controles internos corresponde à avaliação detalhada das áreas auditadas, com o objetivo de verificar se o sistema de controle interno existente na entidade garante a proteção do patrimônio, a adequação das informações e a eficiência e eficácia operacionais. (ARAÚJO; ARRUDA; BARRETO, 2008, p. 161).

1.3 CONTROLES INTERNOS

As normas de auditoria exigem que o auditor faça uma avaliação do sistema de controle interno da empresa auditada, mas é importante destacar que o controle interno não possui o mesmo conceito de auditoria interna. Neste caso o controle interno possui relação com os procedimentos e organização adotados pela empresa. Conforme Crepaldi,

O Controle Interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adotadas na empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a exatidão e fidelidade dos dados contábeis, desenvolver a eficiência nas operações e estimular o seguimento das políticas administrativas prescritas. (CREPALDI, 2011, p. 376).

A maior finalidade do controle interno é comprovar a confiabilidade e qualidade dos registros contábeis. Conforme Castro, “a finalidade dos controles internos administrativos é garantir o cumprimento das metas; proteger as ações e evitar a ocorrência de impropriedades e irregularidades, por meio dos princípios, técnicas e instrumentos próprios.” (CASTRO, 2010, p. 298).

De acordo com o conhecimento de Crepaldi, a importância do controle interno parte do momento em que se verifica que é ele que garante a continuidade do fluxo de operações com as quais convivem as empresas. (CREPALDI, 2011, p. 385). Attie complementa que para verificar a importância do controle interno, devem ser

analisados o crescimento e a diversificação da entidade, pois, é o controle interno que,

[...] analisa e controla praticamente todos os segmentos da empresa; verifica a pontualidade dos funcionários; a fabricação e o padrão de qualidade dos produtos; o despacho e a entrega aos clientes; o pedido e o contas a pagar aos fornecedores; o contas a receber e o recebimento dos clientes etc. (ATTIE, 2011. p. 191).

Na avaliação do controle interno o auditor busca valores que descrevam erros ou irregularidades, que possam atingir as demonstrações financeiras apresentando uma definição incorreta de informações. Com um sistema de controle interno correto o auditor reduz a quantidade de testes de auditoria na empresa. Para esta avaliação o auditor executa os seguintes pontos conforme Crepaldi,

- levanta o sistema de controle interno;
- verifica se o sistema levantado é o que está sendo seguido na prática;
- avalia a possibilidade de o sistema revelar de imediato erros e irregularidades;
- determina o tipo, data e volume dos procedimentos de auditoria. (CREPALDI, 2011, p. 380).

Os controles internos são utilizados em todas as áreas da entidade, uma delas é o estoque, tema estudado neste trabalho, e quanto melhor e mais eficiente for implantado na entidade auditada, mais segurança adquire o auditor ao resultado final. Oliveira, et al, destaca que o controle interno possui fundamental importância para a entidade, “[...] para que atinjam os resultados mais favoráveis com a aplicação de menos recursos, o que implica necessariamente a diminuição de toda e qualquer forma de desperdício.” (OLIVEIRA; et al, 2008, p. 134).

Para que se possa determinar se o controle interno esta sendo efetivamente seguido, o auditor executa o teste de observância, pois somente após a avaliação do controle interno terá segurança para praticar seu programa de trabalho e executar seus testes. Conforme Almeida, “Os testes de observância consistem em o auditor se certificar de que o sistema de controle interno levantado é o que realmente está sendo utilizado.” (ALMEIDA, 2012, p. 67).

1.4 AMOSTRAGEM

Amostragem de auditoria é a técnica utilizada para avaliação de dados através de uma pequena parte dos itens auditados que oferece ao auditor o objetivo de proporcionar uma base quanto aos itens analisados. De acordo com Crepaldi,

Amostragem de auditoria é a aplicação de procedimentos de auditoria sobre uma parte da totalidade dos itens que compõem o saldo de uma conta, ou classe de transações, para permitir que o auditor obtenha e avalie a evidência de auditoria sobre algumas características dos itens selecionados, para formar, uma conclusão sobre a população. (CREPALDI, 2011, p. 351).

A NBC TA 530 esclarece que a amostragem de auditoria é a aplicação de procedimentos em menos de 100% dos itens para fins de auditoria, de forma que todas as unidades de amostragem tenham a mesma chance de seleção para oferecer uma base razoável ao auditor (CFC RESOLUÇÃO Nº. 1.222/09). Assim, após determinar os testes e métodos o auditor pode utilizar de amostras para obtenção dos resultados, que serão eficazes para a tradução real.

A amostragem pode dividir-se em duas técnicas, amostragem estatística caracterizada pela amostra selecionada com objetivo de resultados expandidos ao grupo de itens e a não estatística caracterizada pelo julgamento. Conforme Crepaldi descreve:

Amostragem estatística é aquela em que a amostra é selecionada cientificamente com a finalidade de que os resultados obtidos possam ser estendidos ao conjunto de acordo com a teoria da probabilidade ou as regras estatísticas. Amostragem não estatística (por julgamento) é aquela em que a amostra é determinada pelo auditor utilizando sua experiência, critério e conhecimento da entidade. (CREPALDI, 2011, p. 350).

Segundo Araújo, Arruda e Barretto a aplicação da amostragem oferece vantagens como a economia de recursos e tempo, obtendo assim uma auditoria mais operacional e completam com outras vantagens:

- facilita a determinação de uma amostra eficiente;
- mede a suficiência da matéria de prova;
- facilita a avaliação dos resultados da amostra;
- permite a quantificação dos riscos de amostragem. (ARAÚJO; ARRUDA; BARRETO, 2008, p. 191).

Como a amostragem utiliza de uma pequena parte dos itens auditados, sendo esta definida como amostra, surge a possibilidade de o resultado final ser diferente se o procedimento de auditoria fosse realizado com 100% (cem por cento) dos itens.

Assim o auditor deve selecionar o tamanho da amostra observando o risco de amostragem, deve levar em conta que o tamanho da amostra é buscado através do nível de risco que o se propôs aceitar nos resultados. Conforme Araújo, Arruda e Barretto, “Quanto mais baixo for o risco que o auditor estiver disposto a aceitar, maior deve ser o tamanho da amostra.” (ARAÚJO; ARRUDA; BARRETO, 2008, p. 195).

Durante a análise de erros da amostra o auditor precisa estabelecer se o item realmente possui erros e para isso deve julgar os aspectos qualitativos dos respectivos erros. Identificando a existência de erros, o auditor deve reavaliar o risco de amostragem, conforme menciona Crepaldi, “o auditor deve reconsiderar sua avaliação anterior do risco de amostragem e, se esse risco for inaceitável, considerar a possibilidade de ampliar o procedimento de auditoria ou executar procedimentos de auditoria alternativos.” (CREPALDI, 2011, p. 357).

1.5 AUDITORIA INTERNA DE ESTOQUES

Os estoques são essenciais para as empresas, independente do ramo de atividade. É preciso compreender a relevância dos estoques para que a empresa possa conduzir seus processos em níveis legais. Almeida define estoques como sendo os bens destinados à venda ou à fabricação, relacionados com os objetivos e atividades da empresa, sendo os mesmos importantes na apuração do lucro líquido de cada exercício social e na determinação do valor capital circulante líquido do balanço patrimonial (ALMEIDA, 2012, p. 206). Ainda Almeida apresenta as principais classes de estoque:

- Matérias-primas – bens comprados e destinados à produção;
- Produtos em processo – bens que estão em processo de produção;
- Produtos acabados – bens produzidos e destinados à venda;
- Mercadorias – bens comprados e destinados à venda. (ALMEIDA, 2012, p. 206).

Já para Greco, Arend e Gärtner os estoques podem ser conceituados da seguinte forma: “são os bens armazenados e destinados à venda, quer sejam de produção própria [...] ou simplesmente adquiridos para revenda, sem sofrerem processo de transformação [...]” (GRECO; AREND; GÄRTNER, 2006, p. 185).

São diversos os conceitos de estoque, e com os expostos acima pode ser concluído que estoques são as mercadorias mantidas na empresa para uso no seu processo operacional, tanto como matérias-primas que são utilizados na produção própria, como mercadorias já adquiridas prontas diretamente para revenda. Dias destaca que, “sem estoque é impossível uma empresa trabalhar, pois ele funciona como amortecedor entre os vários estágios [...] até a venda final do produto.” (DIAS, 2006, p.57).

As atividades de auditoria que envolve os estoques oferecem ao auditor oportunidades para que ele possa desenvolver opiniões construtivas para o aprimoramento dos controles e melhorias nos custos enfrentados pela entidade auditada. Almeida destaca os principais objetivos da auditoria de estoques:

- Verificar se as quantidades de bens declaradas existem;
- Verificar se os bens foram custeados e avaliados de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade e a consistência dos procedimentos em relação ao exercício anterior;
- Verificar se as informações referentes aos estoques foram adequadamente divulgadas nas demonstrações contábeis sob exame (classificação, notas explicativas sobre o estoque dados em garantia e mudança de base de avaliação com efeito relevante). (ALMEIDA, 2012, p. 206 e 208).

Para que sejam iniciados os procedimentos de auditoria a revisão do controle interno possui como objetivo fornecer a base para determinar o alvo de trabalho, os procedimentos a serem utilizados, a data e a extensão dos trabalhos. Para Attie os procedimentos utilizados dependem da efetividade e materialidade envolvida no controle interno, conforme descreve:

Cada companhia como uma entidade diferente estabelece o controle interno de acordo com suas reais necessidades e baseada na materialidade envolvida [...], embora isto seja variável de empresa para empresa, a administração deve estabelecer os controles internos que lhe concedam alguma segurança para efeito de sua gestão. (ATTIE, 2011, p. 402).

Attie ainda complementa que os procedimentos de auditoria são as ferramentas utilizadas pelo auditor na prática dos seus trabalhos para alcançar seus objetivos. Dos vários procedimentos utilizados na execução dos trabalhos de auditoria, são citados:

- a) Exame Físico – Contagem de estoques de matérias-primas, processo, acabados e materiais em consignação ou com terceiros.
- b) Confirmação – De estoques com terceiros; De estoques de terceiros; 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 assembléias.
- d) Cálculos – Soma da contagem de estoques; Cálculos das quantidades pelo preço unitário; Cálculos dos impostos; Apropriação das despesas gerais de fabricação.
- e) Escrituração – Exame da conta de razão de produtos acabados; Exame da conta de razão de importações em trânsito; Exame das ordens de fabricação; *Follow-up* das contagens físicas.
- f) Investigação – Exame detalhado da documentação de compra; Exame minucioso das ordens de fabricação em aberto; Exame minucioso do registro perpétuo; Exame do *cut-off* das compras e vendas.
- g) Inquérito – Variação do saldo de estoque; Inquérito sobre a existência de produtos morosos ou obsoletos.
- h) Registros Auxiliares – Exame do registro perpétuo de estoques; Exame das ordens de produção/fabricação.
- i) Correlação – Relacionamento da 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. (ATTIE, 2011, p. 403 e 404).

Além dos procedimentos citados, o auditor deve dar ênfase ao inventário físico, sendo este utilizado para contagem e verificação dos estoques existentes, e a avaliação dos mesmos, visando adequar os registros contábeis à real existência. Almeida destaca que:

O inventário físico representa um procedimento de controle que visa apurar as responsabilidades das pessoas que custodiam bens da empresa. [...] é executado pela contagem física dos bens e confronto do resultado com os registros de estoques. Dessa forma, é recomendável que os participantes das contagens não sejam as pessoas responsáveis pela custódia dos estoques. (ALMEIDA, 2012, p. 213).

Destacando a importância do inventário físico, Franco e Marra afirmam que o auditor deve observar o desenvolvimento do inventário, para confirmar que está sendo conduzido de forma correta. “O auditor deve inteirar-se antecipadamente do programa de realização do inventário, não só para comparecer, mas, principalmente, para verificar se o programa é satisfatório e para poder sugerir procedimentos que julgar necessários.” (FRANCO; MARRA, 2001, p. 400).

Almeida destaca que instrução e treinamento dos participantes da companhia no inventário, são pré-requisitos para um resultado bem-sucedido, observando:

O primeiro passo consiste em inventariar os bens, depois confrontar os itens inventariados com os registros perpétuos de estoques e finalmente ajustar esses registros e o razão geral de estoques. Evidentemente que as diferenças anormais, entre o físico e os registros, deverão ser analisadas e investigadas. (ALMEIDA, 2012, p. 214).

Almeida ainda apresenta alguns pontos para o inventário físico, como, o local de realização do inventário, os horários e datas estabelecidos, o pessoal que irá participar do inventário, os equipamentos e utensílios utilizados na contagem devem estar em perfeitas condições, cópias de layouts dos locais inventariados, o estoque deve ser organizado em agrupamento de itens da mesma natureza, setores de produção, recepção de matérias-primas e expedição de produtos acabados não devem funcionar no dia do inventário e os fornecedores devem ser orientados para não enviarem matérias-primas neste dia, na execução das contagens, cada etiqueta deve ser enumerada em seqüência. (ALMEIDA, 2012, p. 2014 a 2016.)

Ao concluir o trabalho do inventário físico, é normal a apuração de diferenças nos registros. “Se tais diferenças forem relevantes, devem ser propostos ajustes nos registros para que o montante que venha a figurar no ativo do balanço seja correto e adequado.” (FRANCO; MARRA, 2001, p. 403).

O *cut-off* - cortes - é o procedimento mais importante do inventário. O auditor deve manter cuidado com os materiais lançados após a data de corte, pois estes não devem ser inventariados. Segundo Attie, “*cut-off* visa identificar a correta contabilização das transações em seus períodos de competência. [...] relaciona-se com a independência de dois exercícios sociais separados apenas pela [...] data previamente definida pela administração.” (ATTIE, 2011, p. 408 e 409).

Na avaliação de estoques cabe ao auditor verificar o método de avaliação utilizado pela entidade auditada e se a mesma realiza corretamente a sua valorização, utilizando o princípio da contabilidade, “os estoques devem ser mensurados pelo valor de custo ou pelo valor líquido realizável, dos dois o menor.” (ALMEIDA, 2012, p. 212).

Portanto, como a área de estoques é o ativo circulante de maior importância da entidade, torna-se o maior desafio do auditor e qualquer erro acaba prejudicando o princípio de competência de exercícios e o resultado do ano e patrimônio líquido. (ATTIE, 2011, p. 404).

Ao termino da análise dos estoques, deve ser emitido o parecer da auditoria, ou seja, relatório do auditor. Almeida descreve que o relatório é composto basicamente de quatro parágrafos:

- a) Identificação da Entidade, das demonstrações financeiras auditadas e do período auditado.
- b) Responsabilidade da administração sobre as demonstrações financeiras.
- c) Responsabilidade dos auditores independentes sobre as demonstrações financeiras.
- d) Opinião dos auditores independentes sobre as demonstrações financeiras. (ALMEIDA. 2012, p. 433).

A emissão do relatório deve ser avaliada no caso de constatar impropriedades, ilegalidades, que devem receber providências da administração da entidade auditada. Conforme a Resolução nº 986/03 o relatório “apresenta o resultado dos seus trabalhos, devendo ser redigido com objetividade e imparcialidade, de forma a expressar, claramente, suas conclusões, recomendações e providências a serem tomadas pela administração da entidade.” (CFC RESOLUÇÃO Nº 986/03).

2 METODOLOGIA

Pode ser descrita como processo de estudo da pesquisa. A metodologia é utilizada para orientar nos procedimentos e maneiras utilizados na obtenção de dados para a pesquisa, com o objetivo de encontrar soluções aos problemas propostos. A metodologia mediante os métodos científicos “quer descobrir a realidade dos fatos, e estes, ao serem descobertos, devem por sua vez, guiar o uso do método.” (CERVO; BERVIAN; DA SILVA, 2007, p.28).

Diante do exposto, o presente capítulo abordará os passos metodológicos para realização do estudo, onde apresenta: a categorização da pesquisa, plano de geração de dados, análise e interpretação dos dados e apresentação da organização.

2.1 CATEGORIZAÇÃO DA PESQUISA

A categorização da pesquisa é o procedimento onde coletamos, organizamos e classificamos dados, com o propósito de fornecer ao pesquisador respostas mais objetiva aos seus questionamentos. A pesquisa é a atividade direcionada a investigação de problemas teóricos ou práticos, utilizando de processos científicos. Conforme Cervo, Bervian e Da Silva, a pesquisa surge:

De uma dúvida ou problema e, com o uso do método científico, busca uma resposta ou solução. Os três elementos – dúvida/problema, método científico e resposta/solução – são imprescindíveis, uma vez que uma solução poderá ocorrer somente quando algum problema levantado tenha sido trabalhado com instrumentos científicos e procedimentos adequados. (CERVO; BERVIAN; DA SILVA, 2007, p. 57).

Quanto ao procedimento da pesquisa, sua natureza caracteriza-se como teórico-empírica (aplicada), que conforme Prodanov e Freitas a pesquisa “objetiva gerar conhecimentos para a aplicação prática dirigidos à solução de problemas específicos. Envolve verdades e interesses locais.” (PRODANOV; FREITAS, 2013, p. 51).

O conceito de pesquisa aplicada pode ser complementado da seguinte forma, “abrange estudos elaborados com a finalidade de resolver problemas identificados no âmbito das sociedades em que os pesquisadores vivem.” (GIL, 2010, p. 26).

Ao utilizar o tratamento de dados, várias são as modalidades de pesquisa que podem ser praticadas, para realizar-se um desenvolvimento satisfatório. No presente caso, foi utilizada a pesquisa quantitativa – abordagem numérica – e a pesquisa qualitativa – abordagem teórica. Prodanov e Freitas descrevem,

Pesquisa Quantitativa: considera que tudo pode ser quantificável, o que significa traduzir em números opiniões e informações para classificá-las e analisá-las. Requer o uso de recursos e de técnicas estatísticas (percentagem, média, moda, mediana, desvio-padrão, coeficiente de correlação, análise de regressão, etc.). Pesquisa Qualitativa: considera que há uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, isto é, um vínculo indissociável entre o mundo objetivo e a subjetividade do sujeito que não pode ser traduzido em números. A interpretação dos fenômenos e a atribuição de significados são básicas no processo de pesquisa qualitativa. Esta não requer o uso de métodos e técnicas estatísticas. (PRODANOV; FREITAS, 2013, p. 69 e 70).

Cada pesquisa possui, além de procedimentos, suas próprias peculiaridades. Quanto aos objetivos propostos, a pesquisa trata-se de uma pesquisa exploratória – busca levantar informações sobre determinado objeto – e pesquisa descritiva –

busca registrar, analisar e identificar as causas dos fenômenos estudados. (SEVERINO, 2007, p. 123).

Ainda sobre os tipos de pesquisa, pode ser mencionado o conhecimento de Gil sobre a pesquisa exploratória e Cervo, Bervian e Da Silva sobre a pesquisa descritiva,

Pesquisa exploratória: têm como propósito proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses. Seu planejamento tende a ser bastante flexível, pois interessa considerar os mais variados aspectos relativos ao fato ou fenômeno estudado. (GIL, 2010, p. 27).

Pesquisa descritiva: procura descobrir, com a maior precisão possível, a frequência com que o fenômeno ocorre, sua relação e conexão com outros, sua natureza e suas características. Busca conhecer as diversas situações e relações que ocorrem na vida social, política, econômica e demais aspectos do comportamento humano, [...]. (CERVO; BERVIAN; DA SILVA, 2007, p. 61).

Quanto aos procedimentos técnicos, toda pesquisa requer técnicas que sirvam de base para a realização da pesquisa. No presente estudo se utilizou das pesquisas bibliográfica, documental e estudo de caso. De acordo com Marconi e Lakatos, a pesquisa bibliográfica possui como finalidade “colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito, dito ou filmado sobre determinado assunto, inclusive conferências seguidas de debates que tenham sido transcritos por alguma forma [...]” (MARCONI; LAKATOS, 2010, p. 166).

Na pesquisa documental Cervo, Bervian e Da Silva afirmam que os documentos são investigados com propósito de descrever e comparar usos, costumes e outras características, assim, a base dos documentos permitem estudar tanto a realidade presente como o passado. (CERVO; BERVIAN; DA SILVA, 2007, p. 62).

Para complementar os procedimentos técnicos, ocorre o estudo de caso. É o procedimento mais adequado para investigar um fenômeno no seu contexto real, onde os limites não são percebidos com facilidade. Segundo Gil, “é uma modalidade de pesquisa amplamente utilizada [...]. Consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento, [...]” (GIL, 2010, p.37).

Portanto, se conclui que para a realização do estudo foi utilizada a pesquisa de natureza teórico-empírica, o tratamento dos dados classificado como pesquisa quantitativa e qualitativa, os objetivos propostos são de uma pesquisa exploratória e

descritiva e com relação aos procedimentos técnicos foi utilizado às pesquisas bibliográfica, documental e estudo de caso.

2.2 GERAÇÃO DE DADOS

As técnicas de pesquisa aplicadas para a geração de dados concretizam a parte prática do projeto. Para Cervo, Bervian e Da Silva “o método concretiza-se como o conjunto das diversas etapas ou passos que devem ser seguidos para a realização da pesquisa e que configuram as técnicas. Os objetivos de investigação determinam o tipo de método a ser empregado.” (CERVO; BERVIAN; DA SILVA, 2007, p. 30).

Para obter os dados através das técnicas de pesquisa, existem dois processos: documentação indireta que abrange a pesquisa documental e bibliográfica, e a documentação direta que se subdivide em observação direta intensiva (observação e entrevista) e observação direta extensiva (questionários, formulários, medidas de opinião e atitudes, testes, sociometria, análise de conteúdo, história de vida e pesquisa de mercado). Segundo Marconi e Lakatos,

Documentação indireta toda pesquisa implica o levantamento de dados de variadas fontes, quaisquer que sejam os métodos ou técnicas empregadas [...]. É a fase da pesquisa realizada com intuito de recolher informações prévias sobre o campo de interesse.

Documentação direta constitui-se, em geral, no levantamento de dados no próprio local onde os fenômenos ocorrem. (MARCONI; LAKATOS, 2010, p. 157 e 169).

Para a realização do artigo, a coleta de dados foi realizada através da documentação indireta, usufruindo da pesquisa documental e bibliográfica, e a utilização de planilhas, para a análise de estoque da empresa em estudo, e da documentação direta, através da realização de entrevista despadronizada com o proprietário, no período do segundo semestre de 2017.

2.3 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Nesta seção o pesquisador parte para a fase decisiva da elaboração do projeto, onde fará a coleta e registro de informações. Após manipular os dados e

obter os resultados, deverá partir para a análise e interpretação dos mesmos. Para Marconi e Lakatos análise e interpretação de dados são atividades distintas e descrevem:

Análise (ou explicação). É a tentativa de evidenciar as relações existentes entre o fenômeno estudado e outros fatores.

Interpretação. É a atividade intelectual que procura dar um significado mais amplo às respostas, vinculando-as a outros conhecimentos. Em geral, a interpretação significa e exposição do verdadeiro significado do material apresentado, em relação aos objetivos propostos e ao tema. (MARCONI; LAKATOS, 2010, p.151 e 152).

Após a coleta dos dados existem diferentes formas de analisar e interpretar os dados, que podem ser divididos em métodos de abordagem e métodos de procedimento. Para a realização deste artigo, com relação aos métodos de abordagem, foi abordado o método hipotético-dedutivo, por entender que parte de um problema, o qual foi verificado, com vista à solução do mesmo. Prodanov e Freitas descrevem “inicia-se com um problema ou uma lacuna no conhecimento científico, passando pela formulação de hipóteses e por um processo de inferência dedutiva, o qual testa a predição da ocorrência de fenômenos abrangidos pela referida hipótese.” (PRODANOV; FREITAS, 2013, p. 32).

Partindo para os métodos de procedimento foi abordado o método estatístico e o método comparativo, pois com a probabilidade e comparação dos resultados da pesquisa, procurou-se solucionar o problema e atingir os objetivos esperados.

Para Marconi e Lakatos, método estatístico “significa redução de fenômenos [...] a termos quantitativos e a manipulação estatística, que permite comprovar as relações dos fenômenos entre si, e obter generalizações sobre sua natureza, ocorrência ou significado.” Para o método comparativo descrevem que, “permite analisar o dado concreto, deduzindo do mesmo os elementos constantes, abstratos e gerais. Constitui uma verdadeira “experimentação indireta”.” (MARCONI; LAKATOS, 2010, p.89 e 90).

2.4 APRESENTAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO

A empresa em estudo, Unibem – Dilene P. Haas Ltda, é uma empresa familiar, fundada em Abril de 2002, na cidade de Santa Rosa, região Noroeste do

Estado do Rio Grande do Sul, Brasil. Suas atividades são comerciais, onde realiza a venda e distribuição de erva mate, sendo associado à rede Bom Dia Ervateira.

A empresa hoje conta com uma sócia, e para a área de atividade voltada as vendas contam com dois funcionários, sendo uma secretária e um vendedor. A empresa destaca ainda que seu maior período de movimentação venha ser durante o período do verão, onde ocorre além de um aumento na venda da erva mate, um aumento na venda da erva de tererê, por ser o período de maior consumo pelos clientes, devido à mudança de horário.

3 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo, é apresentada a realização da auditoria de estoque da empresa, com o objetivo de analisar as informações obtidas e identificar as inconformidades, caso existente e propor recomendações.

Para a realização desta etapa, foi verificado de qual forma é efetuado o controle de estoque das mercadorias na organização. Posteriormente buscou-se pelos dados das mercadorias em estoque, os quais são necessários para a determinação dos métodos utilizados para a contagem do estoque, selecionando a amostra para a realização da auditoria.

A partir das informações obtidas com a aplicação da auditoria na organização, possibilitou uma análise da situação existente na empresa e conseqüentemente sugestões para que torne o sistema de controle interno mais eficiente e eficaz.

3.1 PROCESSO DE CONTROLE DAS MERCADORIAS

Para dar início a análise dos resultados foi verificado como é realizado o recebimento e conferência das mercadorias, como as mesmas são lançadas no estoque e qual forma é utilizada para manter a compatibilidade do estoque entre o registro no sistema e o estoque físico. Assim, para o desenvolvimento do presente artigo contou com a ajuda através de entrevista com o sócio juntamente com sua secretária.

Conforme verificado, as mercadorias em estoque são movimentadas diariamente, principalmente com a saída de mercadorias para venda e troca através do vendedor. Os pedidos de mercadorias são realizados pelo sócio toda a semana,

com uma quantidade mínima, porém na primeira e última semana de cada mês é realizado um pedido em maior quantidade, devido ao maior período de venda e troca de mercadorias no mês. Os pedidos são realizados com empresas do Rio Grande do Sul e uma empresa de Minas Gerais, sendo que os pedidos são entregues em média de 4 (quatro) dias a partir da data de realização do pedido.

A conferência do recebimento das mercadorias é realizada pela secretária que verifica a quantidade de mercadoria que chegou ao estabelecimento com a quantidade que consta em nota fiscal de entrada, devendo estas quantidades estarem compatíveis. Todas as mercadorias são recebidas com Nota Fiscal Eletrônica, recebidas por e-mail e importadas por arquivos XML. O lançamento no sistema que é feito de forma automática pelo arquivo XML, realiza a entrada da mercadoria de forma automática no estoque, devendo assim, estar em conformidade com o estoque físico.

Para a realização do controle interno a empresa conta com um sistema informatizado, sendo assim, utiliza do Sistema Gerenciador Comercial da MegaSoft, onde realiza as operações de lançamentos de notas fiscais de compra e notas fiscais de venda, controle de estoque, emissão de relatórios, cadastramentos de produtos, fornecedores e clientes, etc. A ilustração 01 apresenta a tela do software de controle da empresa.

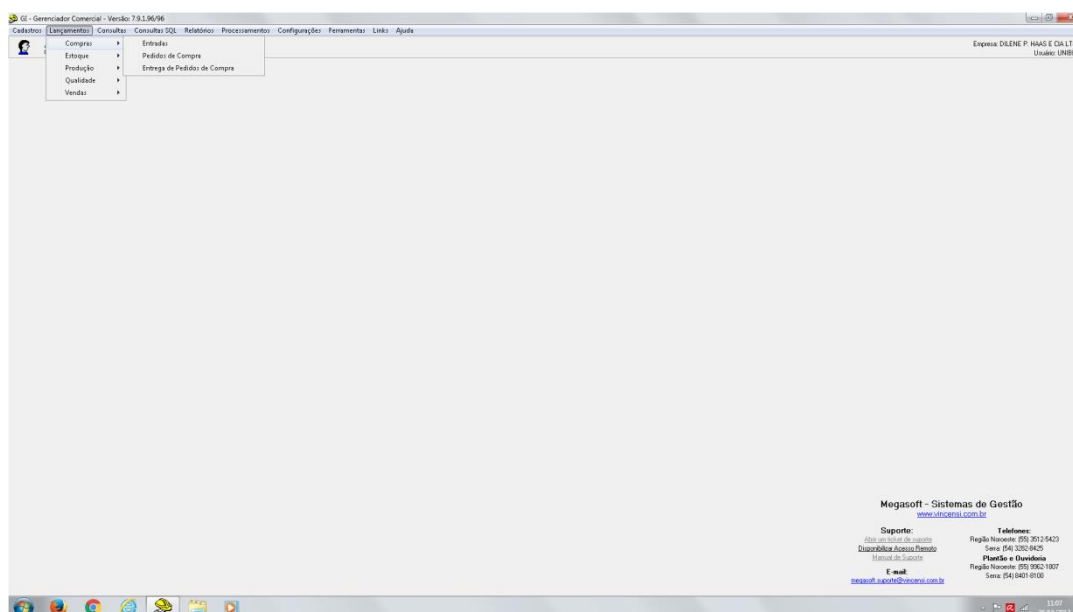


Ilustração 01: Gerenciador Comercial
Fonte: Distribuidora Unibem (2017).

Para o controle do estoque com a movimentação de saídas das mercadorias da empresa, a baixa no estoque ocorre automaticamente com a emissão da Nota Fiscal Eletrônica de venda. Porém, como a empresa ainda trabalha com a Venda Fora do Estabelecimento, para o controle do estoque é realizada uma planilha manual onde é informada a quantidade de mercadorias que o vendedor esta carregando e no final do dia é informada a quantidade de produtos que foram vendidos ou que foram trocados. Assim, após a secretária obter todos os dados das mercadorias vendidas ou trocadas, será emitidas as notas de Remessas e Retornos para que possa ser dada a baixa do estoque através do sistema.

Quanto ao espaço para estoque das mercadorias a empresa possui um amplo e apropriado espaço reservado para a estocagem, até mesmo por ser uma mercadoria que exija uma armazenagem apropriada devido à retenção de umidade, o que pode causar a perda do produto.

3.2 REALIZAÇÃO DA AUDITORIA

Após troca de informações com o sócio da empresa e sua secretária e acompanhamento dos processos utilizados para recebimento, lançamento de mercadorias e controle do estoque da empresa, iniciou-se o procedimento de auditoria em estoque na empresa Distribuidora Unibem.

A realização da contagem de estoques foi realizada em 18/10/2017 (dezoito de outubro de dois mil e dezessete), às 15:20h (quinze horas e vinte minutos) e contou com o auxílio da secretária da empresa para a contagem das mercadorias e acesso ao sistema informatizado da empresa para emissão dos relatórios de mercadorias em estoque, o qual apresenta a descrição e quantidade de itens, servindo como base para a contagem e comparação de informações.

Para a realização da auditoria e certeza de que todos os itens fossem confrontados, as mercadorias foram separadas por descrição e após foi realizada a prática da auditoria, através da contagem de mercadorias existentes no estoque físico e confrontadas com a quantidade de estoque existem no sistema informatizado da empresa.

No processo foram auditados 36 mercadorias físicas, onde foram constatadas 06 divergências, sendo que estas divergências ocorrem devido a realização de

vendas sem notas fiscais e a falta de pessoal capacitado para realizar somente o controle de estoque.

Após a realização da auditoria e detectadas as divergências, foram analisados pontos positivos e negativos e alguns aspectos que podem passar por melhorias para melhor atender a demanda de clientes e evitar falhas futuras, conforme pode ser observado no relatório de auditoria, ilustração 03.

RELATÓRIO DE AUDITORIA	
Empresa:	Unibem Distribuidora
Objeto da Auditoria:	Estoques
Data da realização da prática:	18/10/2017
Responsável pela Empresa:	
Auditor(a) responsável:	Rosana Milena Schlumpf Nogueira
Tamanho da Amostra:	Total de 36 itens auditados.
Inconformidades Constatadas:	Foram constatadas 06 inconformidades na contagem dos estoques.
Pontos Positivos Observados:	
✓	As compras são efetuadas conforme a demanda de vendas;
✓	Espaço amplo e bem localizado;
✓	Sistema informatizado e moderno;
✓	O sistema permite que praticamente tudo seja feito automaticamente.
Pontos Negativos Observados:	
✓	Nem todas as vendas são emitidas notas fiscais;
✓	O controle de estoque deveria ser mais rigoroso;
✓	As contagens e conferências de estoque devem ser realizadas com mais frequência;
✓	A falta de atenção, durante a informação de mercadorias vendidas ou trocadas pode ter influenciado no número de inconformidades.

Ilustração 03: Relatório de Auditoria

Fonte Acadêmica: (Nogueira, 2017).

4 RECOMENDAÇÕES

Com base no relatório de auditoria, foi possível observar pontos positivos e negativos quanto ao controle de estoque realizado pela empresa e assim é possível fornecer algumas recomendações.

Recomenda-se que a empresa Unibem Distribuidora, passe a emitir as notas eletrônicas sempre que as vendas forem efetuadas e quando for realizada a saída para entrega destas vendas, que as mesmas saiam da empresa com a nota e manifesto eletrônico de documentos fiscais para a entrega a assim evitar uma possível multa de fiscalização por estar transitando com mercadorias sem notas fiscais e manifesto.

Quando a falta de informações, durante a saída do vendedor para venda, entrega ou troca das mercadorias, orienta-se que invista em informações ou qualificações aos funcionários, pois o trabalho realizado por um funcionário competente é mais confiável.

Quanto ao controle de estoque orienta-se que a empresa realiza-se um controle mais rigoroso, onde obtenha o máximo de atenção durante a conferência de entrada de mercadorias. E sobre o período em que são realizadas as contagens de estoque, é recomendável que as conferências sejam realizadas em períodos mais próximos, com o intuito de manter maior compatibilidade de informações entre o registro informatizado e o físico.

CONCLUSÃO

De acordo com o exposto durante a realização deste trabalho, o tema abordado foi a auditoria interna de estoque em uma distribuidora ervateira, com o seguinte questionamento para pergunta problema: A auditoria interna de estoque da empresa analisada contribui para a obtenção de resultados confiáveis e na prevenção de erros e fraudes? Para a obtenção a resposta ao problema, foi realizada uma análise do controle de estoque da empresa, através da realização de uma auditoria interna na empresa.

Com relação aos objetivos deste estudo, foram atingidos com base no levantamento de dados obtidos juntamente a empresa e assim foi possível avaliar, identificar, efetuar a auditoria e oferecer recomendações de melhorias. Ficando

assim evidentes os seguintes pontos fracos como, a emissão de notas eletrônicas sempre que as vendas e entregas serem realizadas e para a falta de informações das mercadorias vendidas sugeriu-se que a empresa realize treinamentos com seus funcionários.

Ainda foi constatado que a empresa deve realizar um controle interno mais rigoroso, onde será possível obter resultados mais precisos e confiáveis referentes a conferência e contagem das mercadorias.

Foram observados também pontos fortes como, sistema informatizado moderno, permitindo mais comodidade à empresa, pois permite que praticamente todo o trabalho envolvendo notas fiscais e controle de estoque seja realizado automaticamente. Conta também com um controle durante a realização das compras de mercadorias através da demanda de seus clientes e um local apropriado para armazenagem das mercadorias, até mesmo por ser um produto que exija cuidado ao ser estocado, pois pode reter umidade.

O desenvolvimento deste estudo oferece suma importância para a realização da auditoria interna, pois é possível obter dados e informações da situação atual da empresa e a partir destes auxiliar os gestores (sócios) da empresa em decisões que ofereçam melhorias ao desempenho da entidade e possivelmente resultados mais eficientes.

REFERÊNCIAS

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

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos; ARRUDA, Daniel Gomes; BARRETTO, Pedro Humberto Teixeira. **Auditoria Contábil: enfoque teórico, normativo e prático**. São Paulo: Saraiva, 2008.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.
_____. **Auditoria Interna: conceitos e aplicações**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2006.
_____. **Auditoria Interna**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1992.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino; DA SILVA, Roberto. **Metodologia científica**. 6ª ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 986/03**. Aprova a NBC T12 – Da Auditoria Interna. Disponível em: www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_986.doc Acesso em: 16/04/2017.

_____. **Resolução nº. 1.222/09**. Aprova a NBC TA 530 – Amostragem em Auditoria. Disponível em: http://cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1222.doc Acesso em: 10/09/2017

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Auditoria Contábil**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

DIAS, Marco Aurélio P. **Administração de materiais: princípios, conceitos e gestão**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2006.

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

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

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

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, Luís Martins de; et al. **Curso Básico de Auditoria**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2008.

PRODANOV, Cleber Cristiano. FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico**. 2ª ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico**. 23ª ed. São Paulo: Cortez, 2007.