

**FUNDAÇÃO OSWALDO ARANHA
CENTRO UNIVERSITÁRIO DE VOLTA REDONDA
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

**BRUNO PANIZZI NOGUEIRA
LUIZ FELIPE DA SILVA MIRANDA**

**AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DE
OTIMIZAÇÃO DE PROCESSOS EM ESTOQUES DE
MICRO E PEQUENAS EMPRESAS**

**VOLTA REDONDA
2020**

FUNDAÇÃO OSWALDO ARANHA
CENTRO UNIVERSITÁRIO DE VOLTA REDONDA
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DE OTIMIZAÇÃO DE PROCESSOS
EM ESTOQUES DE MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

Monografia apresentada ao curso de Ciências Contábeis do UniFOA como requisito parcial à obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

Aluno(s):

Bruno Panizzi Nogueira

Luiz Felipe Da Silva Miranda

Orientador:

Rodrigo da Costa Alves

VOLTA REDONDA
2020

FOLHA DE APROVAÇÃO

Trabalho de Conclusão de Curso intitulado “AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DE OTIMIZAÇÃO DE PROCESSOS EM ESTOQUES DE MICRO E PEQUENAS EMPRESAS”. Elaborado por, “**Bruno Panizzi Nogueira e Luiz Felipe Da Silva Miranda**” apresentado publicamente perante a Banca Avaliadora, como parte dos requisitos para conclusão do curso de Ciências Contábeis.

Aprovado em __ de _____ de 2020.

Banca Avaliadora:

Professor Orientador

Professor Avaliador

Professor Avaliador

“O homem enérgico e que é bem-sucedido é o que consegue transformar em realidades as fantasias do desejo”

Sigmund Freud

DEDICATÓRIA

Dedicamos este trabalho à nossa família e todos amigos que de alguma forma contribuíram para o êxito de mais uma conquista em nossas vidas.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço a Deus, por estar vivendo o presente momento, concluindo mais essa etapa em nossa jornada, pois sem ele não teria conseguido. Ao nosso orientador, que sempre foi uma luz quando nos sentíamos perdidos, aos nossos familiares, incluindo nossas atuais companheiras pela paciência e todos que de alguma forma foram envolvidos na elaboração deste trabalho. A união de tudo isso foi o que tornou possível a conclusão dessa árdua tarefa.

RESUMO

Este trabalho tem como objetivo abordar a utilização das ferramentas de otimização dos estoques no auxílio das micro e pequenas empresas por meio de pesquisa nos livros e sites do CRC, buscando evidências que apontem uma melhor performance nas demonstrações contábeis e em seus resultados através de uma auditoria em seus estoques, diante disso verificar os resultados obtidos. A metodologia usada para a criação deste trabalho foi bibliográfica através da biblioteca online onde os autores basearam seus conhecimentos e análise recentemente publicadas. Esta pesquisa justifica-se, pois, há fatos que sem uma auditoria apropriada ou inadequada nos estoques, as atividades comercializadas podem acarretar perdas e danos inimagináveis que com um papel de trabalho bem elaborado pode ajudar a interceptar supostos erros ou fraudes na contabilização do seu estoque. Espera-se que os resultados da pesquisa passem aos leitores uma reflexão sobre as informações contábeis aqui nesse trabalho compartilhado, tratando-se da importância do papel de trabalho como ferramenta de otimização na auditoria interna nos estoques das micro e pequenas empresas, com o intuito de despertar e aperfeiçoar técnicas para futuras e novas micro e pequenas empresas.

Palavras-chave: papel de trabalho, auditoria interna, micro e pequenas empresas, ferramentas de otimização.

ABSTRACT

This paper aims to address the use of inventory optimization tools to assist micro and small companies through research in CRC books and websites, looking for evidence that points to a better performance in financial statements and results through an audit. In their inventories, therefore verify the results obtained. The methodology used to create this work was bibliographic through the online library where the authors based their knowledge and analysis recently published. This research is justified, because there are facts that without an appropriate or inadequate audit of stocks, commercialized activities can cause unimaginable losses and damages that, with a well-designed work paper, can help to intercept alleged errors or fraud in accounting for your stock. It is expected that the research results will give readers a reflection on the accounting information here in this shared work, dealing with the importance of the working role as an optimization tool in the internal audit in the stocks of micro and small companies, in order to awaken and perfect techniques for future and new micro and small companies

Keywords: work paper, internal audit, micro and small companies, optimization tools.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	14
1.1 Problemática Tema do Estudo	15
1.2 Objetivo	16
1.2.1 Objetivo Geral	16
1.2.2 Objetivo Específico.....	16
1.3 Justificativa.....	17
1.4 Hipótese	17
2.REFERENCIAL TEÓRICO	18
2.1 Contabilidade	18
2.1.1 Conceito de Contabilidade.....	22
2.1.2 Finalidade e Objetivos	22
2.1.3 Aspectos qualitativos e quantitativos.....	24
2.1.4 CPC'S.....	26
2.2 Regimes de Tributação das Entidades.....	27
2.2.1 MEI.....	27
2.2.2 Empresa de Pequeno Porte.....	28
2.2.3 Empresas de Grande Porte.....	28
2.3 Estoques.....	29
2.3.1 Conceitos e Finalidade.....	30
2.3.2 Mensuração, Divulgação Avaliação e Reconhecimento.....	31
2.3.3 Inventário Físico.....	33
2.4 Auditoria.....	35
2.4.1 Evolução da auditoria no Brasil.....	36
2.4.2 Auditoria interna e Auditoria externa.....	37
2.4.3 Controle interno.....	40
2.4.4 Procedimentos de Auditoria dos Estoques nas Empresas de Pequeno Porte.....	41
2.5.1 Papéis de Trabalho.....	42
2.5.2 Planejamento e Procedimentos.....	43
2.5.3 Risco da Auditoria interna.....	44
2.5.4 Execução.....	45
2.5.5 Amostragem.....	46

2.5.6 Evidencias da Auditoria	48
2.5.7 Revisão.....	49
2.5.8 Relatório de auditoria e/ ou pareceres da auditoria.....	50
3.0 METODOLOGIA	52
4.0. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	52
5.0. REFERENCIA	55

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 Resultado de Contagem	18
FIGURA 2 Área de Atuação do Contador	20
FIGURA 3 Áreas afins da Contabilidade	21
FIGURA 4 Panorama	24
FIGURA 5 Ficha de Relacoinamento Contábeis	25
FIGURA 6 Ciclo Operacional	30
FIGURA 7 Controle de Estoque	33
FIGURA 8 Estrutura Nacional	39
FIGURA 9 Risco de Auditoria	44
FIGURA 10 Diagnóstico de Etapas	46
FIGURA 11 Amostragem	47

LISTA DE QUADRO

Quadro 1 Linha do Tempo	19
Quadro 2 Conceitos CPC 16.....	32
Quadro 3 Inventário periódico e permanente	34
Quadro 4 Livros Contábeis.....	34
Quadro 5 Orgãos Vinculados com Auditoria	37
Quadro 6 Quadro Comporativo entre Auditorias.....	40
Quadro 7 Atividades Organizacionais.....	43
Quadro 8 NBC TI 01.....	49
Quadro 9 NBC TA 700.....	51

LISTA DE ABREVIATURA E SIGLAS

ABRASCA	Associação Brasileira das companhias Abertas
BOVESPA	Bolsa de Valores de São Paulo
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CPC	Comitê de Pronunciamento Contábil
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
DRE	Demonstração de Resultado
EPP	Empresa de Pequeno Porte
IASB	International Accounting Standards
IBRACON	Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
IFRS	International Financial Reporting Standards
IA BRASIL	Instituto de Auditores Internos do Brasil
MEI	Microempreendedor Individual
NBC TA	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica de Auditoria
NBC TI	Normas Brasileiras de Contabilidade Auditoria Internas
SEC	Securities and Exchange Commission

1. INTRODUÇÃO

A auditoria existe há muito tempo, mas no início o profissional que exercia a tarefa de verificação de contas não era chamado de auditor. Apenas após o ano de 1900 a figura de auditor começou a aparecer. A função do auditor se baseia em relatar situações, verificar a veracidade das informações, para que os relatos reflitam a real saúde econômica e financeira das empresas. Por conseguinte, o trabalho do auditor interno e o externo são semelhantes, porém com focos diferentes, enquanto o auditor externo não tem vínculo empregatício e contribui menos para o negócio, o auditor interno é um pilar para a alta administração.

Em função desse suporte do auditor interno a pesquisa se volta para o estoque que é uma área muito visada nas empresas comerciais, dada a sua representatividade dentre os ativos de uma empresa, seu controle se faz essencial, pois um estoque muito elevado pode trazer prejuízos e um estoque muito baixo pode não atender as necessidades do mercado ou da própria entidade. O fluxo de movimentação contínua pode gerar alto índice de divergências, e, por este motivo, é uma área de importante atuação da auditoria, para que não afete negativamente as empresas.

Nesse sentido, a auditoria pode ser uma parceira das empresas, identificando anomalias e propondo ações preventivas. Pretende-se, por meio desse trabalho, apresentar um *checklist* de modo a auxiliar, principalmente micro e pequenas empresas, a fazerem de forma eficaz e eficiente a gestão de seus estoques, a fim de que este procedimento possa trazer mais uma vantagem competitiva tendo em vista o dinamismo do mercado atualmente.

Acredita-se que um controle interno de excelência colabora para a gestão do controle de estoque que deve estar relacionado a um bom sistema de controle de compras e um bom sistema de compras existe quando há um serviço destinado ao seu controle, que proteja a empresa contra compras equivocadas, desvios ou ainda as adversidades do mercado.

1.1. Problemática de pesquisa

Com a globalização vieram muitos benefícios para a sociedade, o fácil acesso a produtos importados por exemplo, com a facilidade do transporte dos mesmos, expandindo assim o número de consumidores dos lojistas e atacadistas, a expansão dos mercados e ampla concorrência tem obrigado as organizações a desenvolverem métodos para tornarem-se cada vez mais competitivas com seu empreendimento, a redução de custos e despesas mediante a um controle de estoque eficaz e eficiente pode evitar a falência destas empresas.

Segundo o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE em uma pesquisa publicada em outubro de 2016, compreendendo o período de 2008 a 2014, a taxa de sobrevivência das micro e pequenas empresas no Brasil com até 2 anos de atividade teve um índice baixo em 2008 chegando a 54,2%, em anos seguintes apresentando melhoras como em 2009 55,4% e de 2010 em diante resultados mais expressivos chegando a 76,2%. Este número veio melhorando ainda segundo a pesquisa no período analisado por fatores tais como, evolução do PIB, evolução das taxas de juros, evolução do salário mínimo real e evolução da taxa de desemprego.

Pode-se observar então, que todos os fatores que deram uma sobrevida a essas pequenas empresas foram fatores externos a organização. Contudo fatores internos podem influenciar nos resultados de uma organização, como por exemplo uma auditoria interna realizada com suas devidas ferramentas e papel de trabalho onde são cirurgicamente aplicados, diante de uma análise financeira que não estejam dentro das normas técnicas e legais, podem acarretar grandes prejuízos aos seus objetivos administrativos, tanto como uma auditoria impecável pode trazer dados importantes a alta administração.

Nesta perspectiva, requer do profissional não medir esforços no sentido de buscar a modernização do processo a fim de trazer informações fidedignas, seguir rigidamente cada princípio ao ser exigido ao longo da auditoria, para poder lidar com supostos infortúnios, fraudes, ocultação de documentos e demais imprevistos. O auditor deve ser verdadeiro e íntegro.

Mais uma vez destaca-se a auditoria interna como sendo uma das melhores práticas de controles internos para segurança da informação e prevenção a fraude, tendo em vista que ainda pode se tornar um diferencial competitivo, reduzindo custos e potencializando lucros.

A boa gestão de estoque adotado por grandes empresas, tem uma resposta bem superior em relação as pequenas e micros empresas que não adotam nenhum tipo controle de estoque, devido a algumas dificuldades de adaptação para implantação e custo, no entanto com um mercado competitivo, para sobrevivência das empresas, ter um diferencial se torna relevante para manter suas atividades por um período de tempo maior.

Diante deste contexto, argumenta-se: Como a auditoria interna pode impactar positivamente nos estoques de pequenos e microempreendedores, como ocorre nas grandes organizações?

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo geral busca examinar o uso da auditoria interna dentre as micro e pequenas empresas a fim de que sua aplicabilidade traga melhorias nos seus processos, principalmente no que tange estoque.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Identificar as microempresas e empresas de pequeno porte e seus possíveis regimes tributários.
- Apontar a relevância do controle de estoque e o seu impacto nas demonstrações contábeis;
- Apresentar o grau de dificuldades para as micro e pequenas empresas inserirem a auditoria interna como um procedimento periódico em sua rotina de trabalho.

- Relatar os principais benefícios trazidos para as demonstrações contábeis com a implementação da auditoria interna.

1.3 Justificativa

A tecnologia atinge todos os campos profissionais, não sendo diferente com a contabilidade. pelo fato de muitos sistemas de informação darem suporte as atividades contábeis, a parametrização das informações de maneira coesa é fundamental para o setor contábil.

Por consequente, a atividade de auditoria interna também se faz eficiente com um bom sistema de informação, todavia dependendo da realidade em que o pequeno ou microempreendedor estiver inserido existem alguns obstáculos, como por exemplo o custo de implantação de um sistema de informação eficiente e eficaz.

Diante disso, se justifica o trabalho por conta da auditoria interna poder ser um motivo a mais de sobrevivência das micro e pequenas empresas, e que atualmente poucos empreendimentos deste porte adotam este procedimento. Ainda que já esteja evidenciado que a auditoria interna traz inúmeros dados para melhoria continua. E o impacto do profissional de contabilidade, que deverá estar capacitado a prestar um serviço de qualidade aos seus clientes, e de acordo com os objetivos dos mesmos dando continuidade aos seus negócios, e trazendo excelência sem demais problemas para eles e principalmente ao não atendimento dos seus stakeholders por falta ou excesso de estoque.

1.4 Hipótese

Gil (2009 p,31) define hipótese como uma solução possível mediante uma proposição, ou seja, uma expressão verbal suscetível de ser declarada verdadeira ou falsa.

Parte-se então da hipótese de implantar a auditoria interna nessas pequenas empresas a fim de seja elaborado controles internos assim como nas grandes companhias para evitar fraudes, desvio financeiros e principalmente desvio de

materiais do estoque. Com esses controles espera-se a otimização das tarefas dos colaboradores, facilitando o trabalho de prestadores de serviços e demais *stakeholders*, configurados como pessoas físicas ou jurídicas.

2.1 Contabilidade

Para Ludícibus (2018) a necessidade de controlar os rebanhos desde a idade média se devia ao fato de que era necessário verificar se as provisões seriam suficientes para prover sua riqueza durante o período de seca e inverno, ou seja, para isso nada de extraordinário, apenas a forma mais normal de contar seu rebanho cabeça por cabeça.

Levando-se em conta as várias formas com que buscava-se reconhecer e registrar, ainda segundo o autor, quando o rebanho era então deslocado para o aprisco¹ iniciava-se uma nova forma de contagem, por exemplo, com pedrinhas (figura 1), de cada ponto fazia referência a uma cabeça de ovelha, sendo desta maneira representada:

Figura 1: Resultado da Contagem

Cada símbolo (pedrinha) corresponde a uma cabeça de ovelha		
Primeiro Inverno	Segundo Inverno	Comparação entre 2 invernos
 <p>1ª Inventário</p>	 <p>2ª Inventário</p>	 <p>Acréscimo de cabeças de ovelhas</p>

Fonte: Ludícibus, 2018.

Destarte de acordo com Hasings (2007, p. 4) que embora se tenha notícia de registros contábeis primitivos já na Antiguidade, foi na Idade Média, com o intercâmbio mais ou menos sistemático ensejado pelas Cruzadas, que a Contabilidade foi assumindo forma consistente. Foi nessa época (aproximadamente em meados do século XIV) que se firmou o conceito das **partidas dobradas** [...] (HASTINGS, 2007, p. 4).

Contudo, perante o entendimento de Marques (2010) advindo esta fase histórica antes de Cristo, identifica-se com mais clareza a modernidade da contabilidade, uma época que deflagrou através de um sábio matemático, que a

¹ Aprisco: Grande caverna no alto das montanhas.

contabilidade poderia apresentar dados significativos para o homem e o comércio existente na época, ou seja, o METODO DAS PARTIDAS DOBRADAS, definido e divulgado por um precursor da contabilidade, chamado Frei Luca Pacioli, num período aproximado do século XII ou XIV.

Segundo Alves (2017, p. 8) é possível organizar em uma linha do tempo a história da civilização e o desenvolvimento do controle, que levaria, posteriormente, ao surgimento da contabilidade de acordo com o quadro a seguir:

Quadro 1: Linha do Tempo

Idade Média	Espaço de tempo compreendido entre os anos de 476 e de 1453, é conhecida como a Era Cristã. Nesse período, no ano de 1202, Leonardo Fibonacci concluiu a obra <i>Liber acaci</i> , baseada na aritmética e na álgebra;
Idade Moderna	Compreende o período de 1453 até 1789. No ano de 1458, Benedetto Cotrugli apresentou a obra <i>Della mercatura et del mercante perfetto</i> , um marco na história da contabilidade. Em 1494, surgiu o escrito <i>Summa de arithmetica, geometria, proporioni et proportionalità</i> , obra elaborada por Frei Luca Pacioli, que apresentou um capítulo abordando a contabilidade, mais precisamente as partidas dobradas, dando início à evolução da contabilidade;
Idade Contemporânea	Representa o período de 1789 até os dias atuais, quando outra obra proporcionou o avanço do conhecimento contábil, dando destaque à administração da riqueza, não somente ao seu controle. A obra, publicada em 1840, foi <i>La contabilità applicata alle amministrazioni private e pubbliche</i> , escrita por Francesco Villa, que definiu a contabilidade de fato como útil e necessária ao capitalista, promovendo-a à condição de conhecimento científico.

Quadro 01. Fonte: Alves (2017, p. 8)

A partir daí a contabilidade então se consagrou e abriu um leque de atividades permitindo que seus usuários fossem então capazes de gerenciar, controlar e tomar decisões com o auxílio das informações geradas pelo contador. A figura 02 ilustra essa era da idade contemporânea da contabilidade

Figura 2: Área de Atuação do Contador

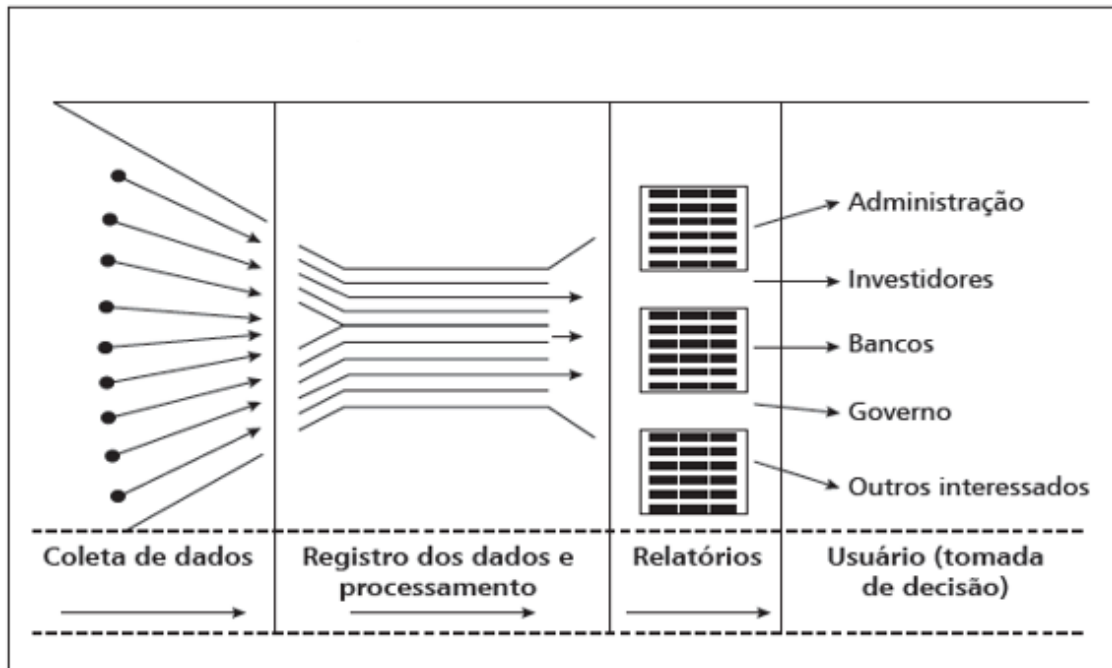


Figura 02. Fonte: Iudícibus (2018)

Ainda segundo o autor existe uma correlação quanto áreas afins à Contabilidade como Economia, Administração de Empresas, Direito, Engenharia, dentre outras além daquelas que serão de competência dos profissionais da contabilidade, conforme abaixo;

Figura 3: Área afins da Contabilidade

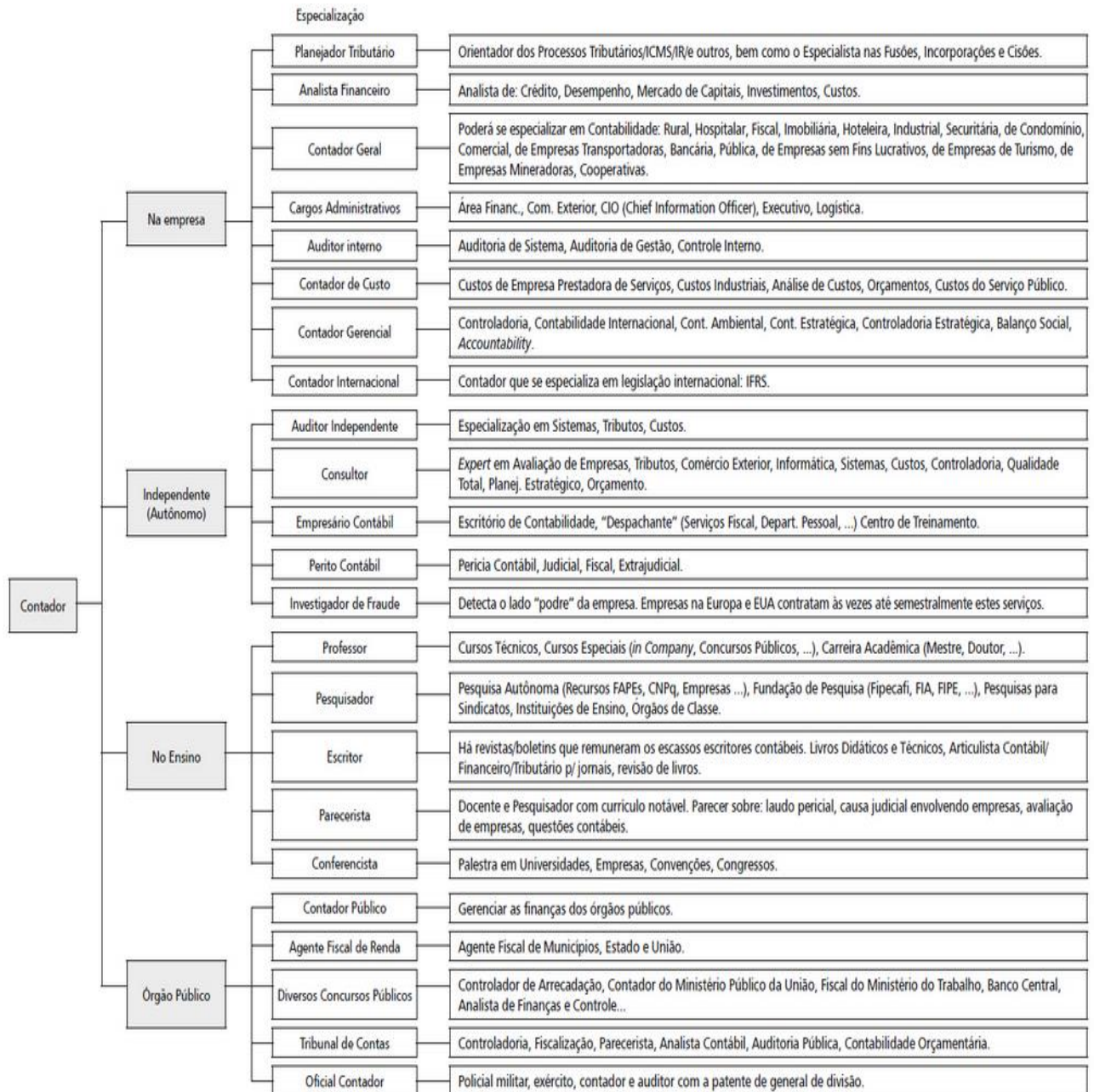


Figura 03. Fonte: Iudícibus (2018)

Portanto há de se convir que a contabilidade assiste no cotidiano, tornando possível o processamento e coleta de dados de modo a mensurar e reconhecer ativos e passivos das empresas, o que torna factível a produção de relatórios que auxiliam a alta administração ou os sócios proprietários em deliberações gerais ou em decisões específicas.

2.1.1 Conceito de contabilidade

Antes de falarmos em contabilidade, é necessário conhecermos a definição de patrimônio líquido. Segundo Padoveze (2018, p. 4) define-se patrimônio líquido como a resultante aritmética do somatório dos bens e direitos (elementos patrimoniais positivos) diminuído do somatório das obrigações (elementos patrimoniais negativos).

Para Martins (2019) o patrimônio líquido representa a diferença entre o valor do ativo² e o valor do passivo³ de uma entidade, em determinado momento de modo que esses elementos compreendem a riqueza líquida que a empresa possui.

Essa manutenção no patrimônio líquido decorre do campo de atuação da contabilidade. Para Silva (2010) a contabilidade não passa de “um mal necessário” . .

A Contabilidade também tem sido conceituada como o método idealizado para captar, registrar, reunir, interpretar e demonstrar os fatos que afetam as situações patrimoniais de qualquer entidade seja ela com fim lucrativo ou não. (ARAÚJO, 2009, p.2).

Por outro lado, Marion (2017) a define é como sendo um instrumento que fornece o máximo de informação úteis pra tomadas de decisão, e que mesmo sendo ela é muito antiga, sempre existiu pra auxiliar as pessoas a tomarem decisões, sendo inclusive utilizada pelos governo pra arrecadar impostos.

Sendo assim, todo esse movimento que faz girar o que chamamos de estática patrimonial, provem de uma ciência social que tem por objetivo movimentar o patrimônio das entidades econômica-administrativa com a proposta de se mensurar a sua riqueza (RIBEIRO 2018).

2.1.2 Finalidades e objetivos

A movimentação patrimonial ilustra o contexto de ciência social, visto que todas as suas operações são e serão decorrentes das atividades e práticas sociais,

² Ativo: compreende os bens em poder da entidade e os direitos que possuir expressos em moeda, resultante de quantias que terceiros devem Greco; Arend e Gärtner (2006, p. 28)

³ O passivo é conceituado como o conjunto de obrigações de uma pessoa. Representa, assim, as origens ou fontes de recursos de terceiros que se acham aplicados no ativo. Trata-se, portanto, do capital fornecido por terceiros. (ARAÚJO, 2009, p. 10).

as quais movimentam os débitos e créditos das aziendas. O patrimônio das organizações sofre constantes mudanças, seja por conta de compra ou venda de bens e/ou serviços ou por demais acontecimentos que venham alterar essa estrutura patrimonial. Essas modificações são oriundas de ações operacionais das entidades que ocorrem no cotidiano da mesma como custo, despesas, receitas, perdas e ganhos.

A principal finalidade da contabilidade está relacionada ao fato de esta fornecer informações de características econômicas e financeiras àqueles que de certa forma as necessitem. Tais interessados representam grupo de indivíduos, sócios, proprietários, acionista, administradores, diretores, executivos, investidores, fornecedores, bancos, governo, etc. que catalogarão essas informações de várias formas, como por exemplo em: finalidades de planejamento, finalidades de controle e finalidades de auxílio no processo decisório (MARTINS, 2019).

De acordo com Chagar (2019) é uma combinação de ciência, arte e técnica que estuda e prática as funções de orientação, controle e registro relativos aos atos e fatos ocorridos na administração econômica. De fato, é preciso compreender que o grau de relevância dessas informações ao passo que, para Ludícius (2018) esse objetivo pode ser estabelecido como sendo o de fornecer informação estruturada de natureza econômica, financeira e, subsidiariamente, física, de produtividade e social, aos usuários internos e externos à entidade objeto da Contabilidade.

Neste contexto, tem-se que:

O objetivo principal da Contabilidade, portanto, é o de permitir, a cada grupo principal de usuários, a avaliação da situação econômica e financeira da entidade, num sentido estático, bem como fazer inferências sobre suas tendências futuras. (MARION, 2006, p. 135).

Corrobora-se que essa atividade ou prática de fornecer informações, é o que resulta na elaboração de relatórios contábeis-financeiros. Almeida (2018, p. 15) ilustra bem esse panorama:

Figura 4: Panorama

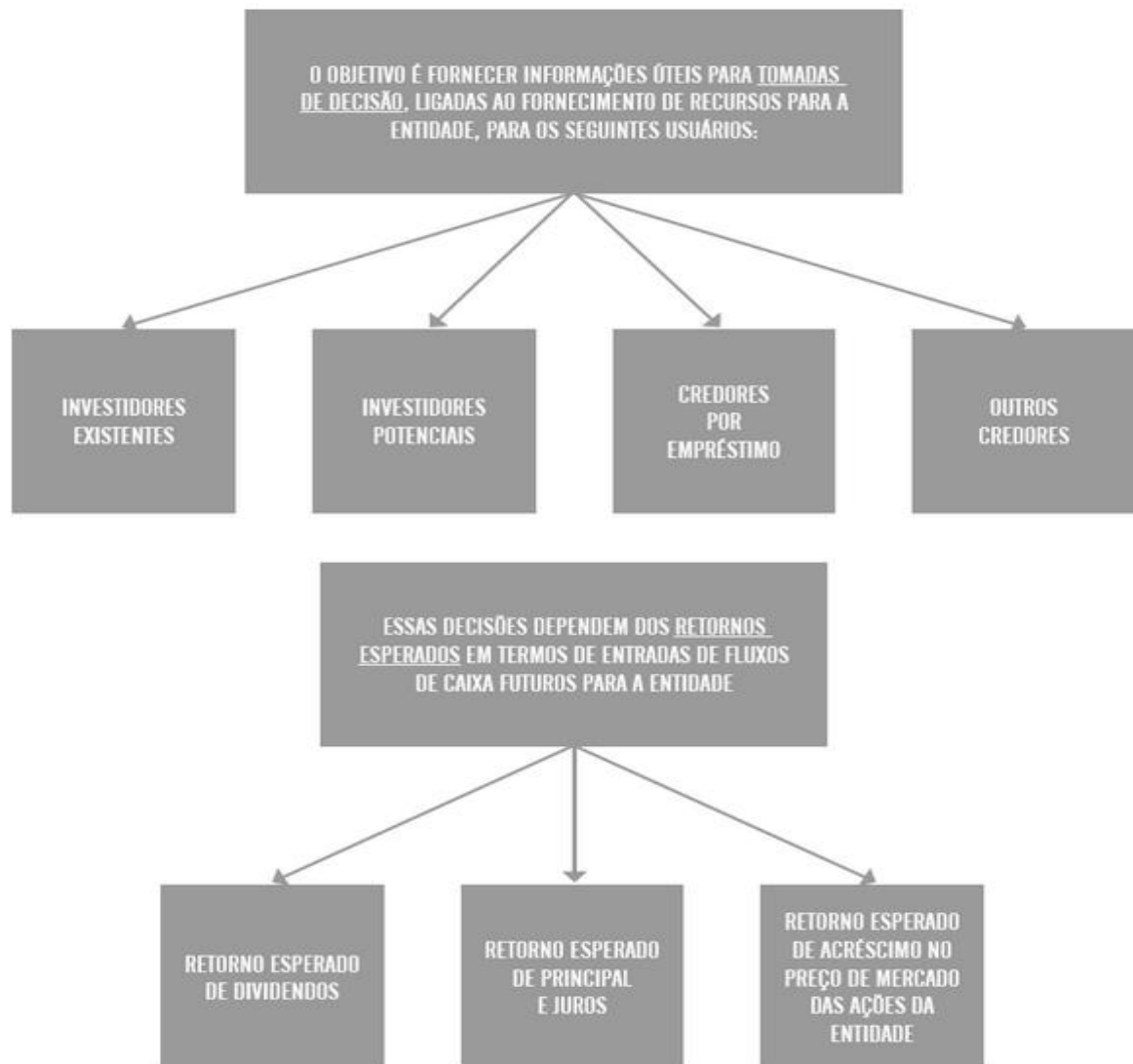


Figura 04. Fonte: Almeida (2018, p.15)

Nota-se uma concordância e similaridade dentre as explicações dos autores de modo que é possível notar que todos são unânimes quanto ao entendimento e interpretação dos objetivos e finalidades apresentados pela contabilidade sob o ponto de vista da sua real necessidade de existência fornecendo conteúdo destinado à sua atividade própria ou a terceiros.

2.1.3 Aspectos qualitativos e quantitativos

As contas classificam-se como patrimoniais (Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido) e de resultado (Despesas, Custos e Receitas) e se fazem presente no

Plano de Contas⁴ utilizado pelas entidades. Os aspectos qualitativos à estas contas dão a ideia de qualificar esses elementos de contas expressando sua natureza, espécie e composição.

O aspecto qualitativo refere-se a expressão dos componentes patrimoniais segundo a natureza de cada um. Trata do detalhamento desses componentes, segundo a sua espécie. O aspecto quantitativo refere-se a expressão dos componentes patrimoniais em termos monetários (Ribeiro 2018, p.69).

Os aspectos quantitativos tem como finalidade demonstrar o montante, em quantidade e valores monetários a que representam cada um dos elementos qualitativos. Para Cavalcanti (2018) conforme representado na figura 5 a seguir:

Figura 5: Ficha de Relacionamento Contábeis

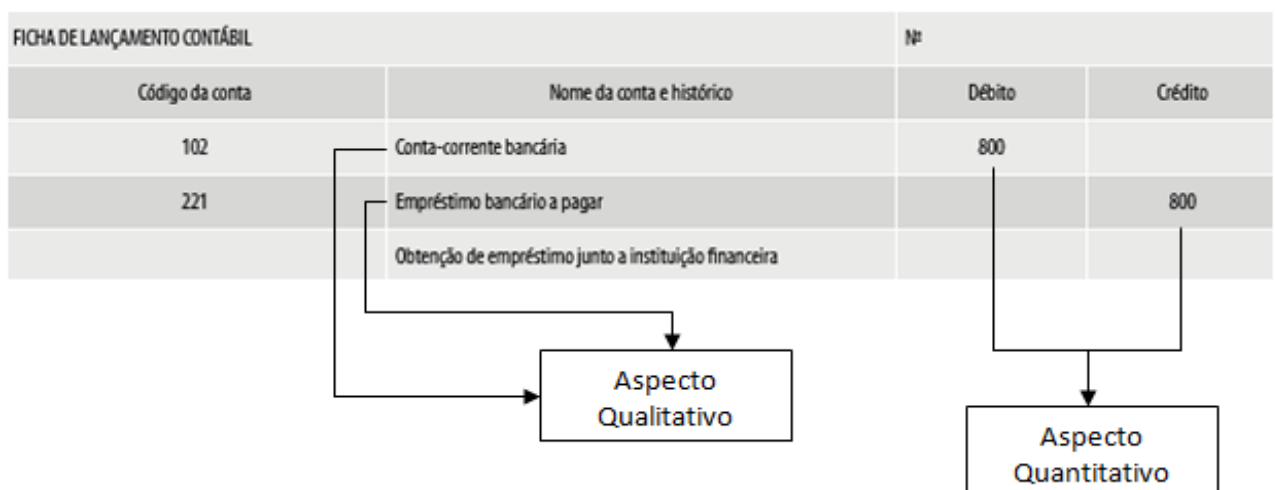


Figura 05. Fonte: Cavalcanti (2018) adaptado pelos autores.

Nota-se a correspondência entre o elemento de conta identificado e reconhecido contabilmente (aspecto qualitativo) acompanhado da expressão monetária (aspecto quantitativo) que representa o valor correspondente a transação contábil incorrida estabelecendo-se o equilíbrio patrimonial entre as contas devedoras e credoras, conforme é aplicado pelo método das partidas dobradas, ou seja, para cada débito correspondente, ocorrerá um ou mais créditos

⁴ Plano de Contas: Elenco de contas, manual de contas e modelos de demonstrações contábeis padronizadas com o propósito de expressar diretrizes e normas que disciplinam as tarefas do setor de contabilidade (Ribeiro, 2018)

correspondentes e vice-versa, procedendo-se da mesma forma para os saldos devedores e credores, independentemente de pagamento ou recebimento.

2.1.4 CPC's

O CPC (Comitê de Pronunciamento Contábil) foi Criado pela Resolução CFC nº 1.055/05 e tem como objetivo:

o estudo, o preparo e a emissão de documentos técnicos sobre procedimentos de Contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza, para permitir a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, visando à centralização e uniformização do seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais. (CFC Resolução 1.055/55)

Segundo Cavalcanti (2018) os CPC's surgiram com os esforços de algumas entidades como por exemplo: Associação Brasileira das Companhias Abertas (Abrasca), Conselho Federal de Contabilidade (CFC), Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon), BOBVESPA entre outras, todas com o propósito de:

- a) Convergência Internacional das normas contábeis;
- b) Centralização na emissão de normas dessa natureza;
- c) Representação e processo democrático na produção dessas informações.

Ainda segundo o autor, o CPC é totalmente autônomo das entidades representadas, deliberando por 2/3 dos seus membros tendo a estrutura toda fornecida pelo CFC e cabendo a seus produtos: pronunciamentos técnicos, orientações técnicas e interpretações técnicas à submissão, obrigatoriamente, à audiência pública (CPC, 2020).

Destaca-se ainda, no Brasil, a aprovação do Pronunciamento Técnico PME oriundo para a Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, equivalente da IFRS para PMEs (IASB) e homologado pela Resolução CFC nº 1.255/09. O alcance da norma visa o objetivo das demonstrações contábeis de pequenas e médias empresas (PMEs) e as qualidades que tornam úteis as informações nas

demonstrações contábeis definindo, ainda, os conceitos e princípios básicos que suportam as demonstrações contábeis das PMEs.

Não obstante, a Lei Complementar nº 123/06 considera microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que: I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e II - no caso de empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais).

2.2.1 MEI

O Microempreendedor individual (MEI) Foi formulado em 2008 pela lei número 128/2008, com o propósito de tirar os indivíduos que trabalhavam de maneira informal para adequá-los a um regime empresarial. De acordo com (Tramontin 2018), para ser devidamente enquadrado nessa categoria, o trabalhador precisar atender alguns requisitos, são eles:

Possuir faturamento de até R\$ 81.000,00 por ano,

- I. Não ser sócio ou titular e de outra empresa;
- II. Ter no máximo um empregado;
- III. Exercer uma das atividades permitidas ao MEI, segundo a Resolução CGSN nº 140, de 2018.

O Microempreendedor Individual é o dono do seu próprio negócio. Entretanto, Pêgas (2017) diz que é importante frisar que embora a legislação fiscal permita a não escrituração fiscal para esses empreendedores, faz-se necessário atender ao exposto no Código Comercial Brasileiro quanto aos procedimentos de escrituração, ao regramento quanto aos registros no Livro-Caixa e a apuração de seus balancetes e balanços de acordo com a legislação. Por isso, ainda segundo o autor, por mais

que o empreendedor tenha se preocupado com a questão custo versus benefício é válido destacar como a contabilidade organizada pode auxiliar durante o processo de tomada de decisões para os sócios administradores e/ou empreendedores.

2.2.2 EMPRESA DE PEQUENO PORTE

Embora a legislação brasileira não defina “empresa”, o Código Civil faz uma definição de empresário e este entende-se segundo o Artigo 966 como aquele “quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços” (Brasil, 2002).

Para Faria (2016) as empresas de pequeno porte são as responsáveis pela maior parte da arrecadação dos tributos do país e também são as que mais empregam funcionários, devendo, portanto, ser mais valorizadas e beneficiada diferentemente do que acontece no cenário atual.

De acordo com o SEBRAE a Empresa de Pequeno Porte (EPP) é um empreendimento com faturamento bruto anual entre R\$ R\$ 360 mil e R\$ 3,6 milhões. Caso essa empresa não exerça uma atividade vedada pela LC 123/2006, ela também poderá optar pelo Simples Nacional.

2.2.3 EMPRESA DE GRANDE PORTE

As empresas de grande porte ou sociedades de grande porte são entidades que se classificam por esta denominação em razão dos seus respectivos ativos e faturamentos anuais considerados de grande vulto. Corrobora-se que, segundo a Lei Federal nº 11.638/07, aplicam-se às sociedades de grande porte, ainda que não constituídas sob a forma de sociedades por ações, as disposições da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sobre escrituração e elaboração de demonstrações financeiras e a obrigatoriedade de auditoria independente por auditor registrado na Comissão de Valores Mobiliários.

Ainda segundo o contexto legal, a Lei Federal supracitada ainda nos apresenta a seguinte redação conceitual em seu parágrafo único, conforme cita-se:

Parágrafo único. Considera-se de grande porte, para os fins exclusivos desta Lei, a sociedade ou conjunto de sociedades sob controle comum que tiver, no exercício social anterior, ativo total superior a R\$ 240.000.000,00 (duzentos e quarenta milhões de reais) ou receita bruta anual superior a R\$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de reais), (Brasil, 11.638/07).

Neste caso fica claro que as empresas se integram a partir de sua estrutura patrimonial e principalmente pela sua receita bruta, cabendo então ao enquadramento, reenquadramento e desenquadramento para o exercício social seguinte, a partir do montante faturado dentro do ano calendário.

2.3 ESTOQUES

Os estoques são grandes instrumentos capazes de propiciar a entidade a promover, desenvolver, e arrecadar ou gerar receita a partir do seu processo operacional definido a partir da prestação de serviços, venda e produção de mercadorias e produtos acabados. Segundo

Na maioria das empresas comerciais ou industriais, o grupo de contas Estoques assume grande importância no contexto do Balanço Patrimonial e na Demonstração do Resultado do Exercício, visto que quase sempre os valores investidos nesse item são relevantes. (Oliveira et al 2015, p. 132)

No entanto em face dessa relevância, o tratamento contábil para os estoques, é definido a partir da IAS 2 e o CPC 16, proporcionando orientações sobre a mensuração do valor de custos dos estoques e sobre os seus subsequentes reconhecimentos como despesa em resultado, incluindo qualquer redução ao valor realizável líquido (Padoveze, 2014).

Por outro lado, ainda tem o ciclo operacional que define sua gestão. Para Marion (2018) muitas vezes o desafio administrativo é diminuir o ciclo para viabilizar o retorno do investimento. Ainda segundo o autor, é possível estabelecer uma visão desse comportamento conforme a figura 6:

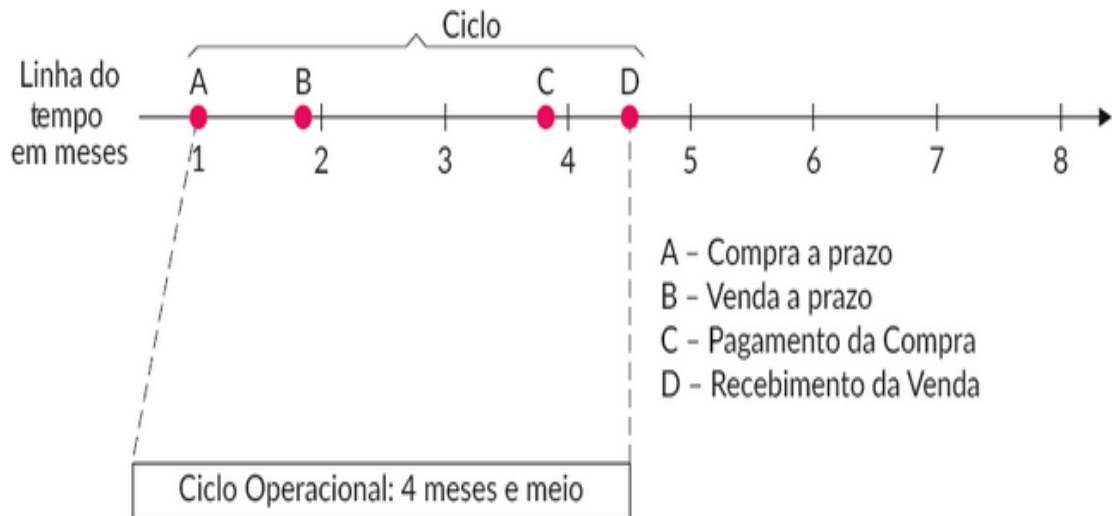
Figura 6: Ciclo Operacional

Figura 06. Fonte: Marion (2018, p. 324)

Destaca-se que um dos grandes desafios dos empresários é justamente saber gerenciar os estoques, isso por que no Brasil as influências econômicas oriundas do cenário inflacionário faz com que as entidades tentem adotar determinados procedimentos de gerenciamento de estoque de modo a fim de não desembolsar recursos de caixa de forma desnecessárias ou até mesmo promover um acúmulo excessivo de estoque de modo que o mesmo venha a se desvalorizar ou até mesmo gerar perdas. (Marion 2018)

2.3.1 Conceitos e Finalidades

O Comitê de Pronunciamento Contábil 16 (CPC 16) de acordo com a NBC TG 16 (R2) define que os estoques são considerados ativos mantidos para venda no curso normal dos negócios, bem como ativos em processo de produção para venda ou na forma de materiais ou suprimentos a serem consumidos ou transformados no processo de produção ou na prestação de serviços.

Para Hoss et al (2013, p. 2) os estoques compreendem bens adquiridos e destinados à venda, incluindo, por exemplo, mercadorias compradas por um varejista para revenda ou terrenos e outros imóveis para revenda.

Se por um lado estoques são custosos, empatam o capital, ocupam considerável espaço físico e mantê-los representa uma série de riscos, como os riscos de obsolescência, perda ou deterioração. Por outro lado, os estoques elevam o grau de segurança em ambientes incertos e dinâmicos. Nesse sentido, é necessário manter estoques para atender a demanda de consumidores ou a demanda de programação de produção. Silva (2019)

Entende-se que devido a essa estrutura conceitual, os estoques tem uma característica muito importante nas entidades representando um custo imputável ao ativo de modo que a ausência de controle pode gerar ou dificultar a sua conversão em dinheiro.

2.3.2 Mensuração, Divulgação Avaliação e Reconhecimento

Os estoques têm grande representatividade nas demonstrações contábeis de uma entidade. Na DRE, por exemplo, uma empresa é composta de pelo menos três partes: a) receitas; b) custos das mercadorias e/ou produtos vendidos e/ou serviços prestados; c) despesas operacionais (Hoss et al, 2013). Da mesma forma, no balanço patrimonial, figura como um elemento do ativo circulante devido à sua disponibilidade de rotação e grau de liquidez.

De acordo com o CPC 16 os estoques deverão por via de regra ser mensurados pelo valor de custo ou pelo valor realizável líquido, dos dois o menores. Destaca-se ainda, segundo o respectivo pronunciamento, que a composição do valor de custo necessita incluir os custos de aquisição e de transformação bem como outros que sejam incorridos para fazer os estoques à sua condição e localização atuais, como é o caso de transportes e seguros, por exemplo. (CPC 16). Ainda em relação ao pronunciamento, se faz necessário diferenciar alguns conceitos, como:

Quadro 2: Conceitos CPC 16

Custos de Aquisição	O custo de aquisição dos estoques compreende o preço de compra, os impostos de importação e outros tributos (exceto os recuperáveis junto ao fisco), bem como os custos de transporte, seguro, manuseio e outros diretamente atribuíveis à aquisição de produtos acabados, materiais e serviços. Descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes devem ser deduzidos na determinação do custo de aquisição.
Custos de Transformação	Os custos de transformação de estoques incluem os custos diretamente relacionados com as unidades produzidas ou com as linhas de produção, como pode ser o caso da mão de obra direta. Também incluem a alocação sistemática de custos indiretos de produção, fixos e variáveis, que sejam incorridos para transformar os materiais em produtos acabados. Os custos indiretos de produção fixos são aqueles que permanecem relativamente constantes independentemente do volume de produção, tais como a depreciação e a manutenção de edifícios e instalações fabris, máquinas, equipamentos e ativos de direito de uso utilizados no processo de produção e o custo de gestão e de administração da fábrica. Os custos indiretos de produção variáveis são aqueles que variam diretamente, ou quase diretamente, com o volume de produção, tais como materiais indiretos e certos tipos de mão de obra <u>indireta</u>

Quadro 02 Fonte: CPC 16.

A Lei Federal nº 6.404/76 também se refere dentro deste contexto avaliativo no artigo 176 § 5º alínea a, no qual cita-se:

Art. 176 [...] alínea a) os principais critérios de avaliação dos elementos patrimoniais, especialmente estoques, dos cálculos de depreciação, amortização e exaustão, de constituição de provisões para encargos ou riscos, e dos ajustes para atender a perdas prováveis na realização de elementos do ativo;

De acordo com Oliveira (2015) esse controle e implementação tem como proposta atender a pelo menos três objetivos principais:

Figura 7: Controle de Estoque

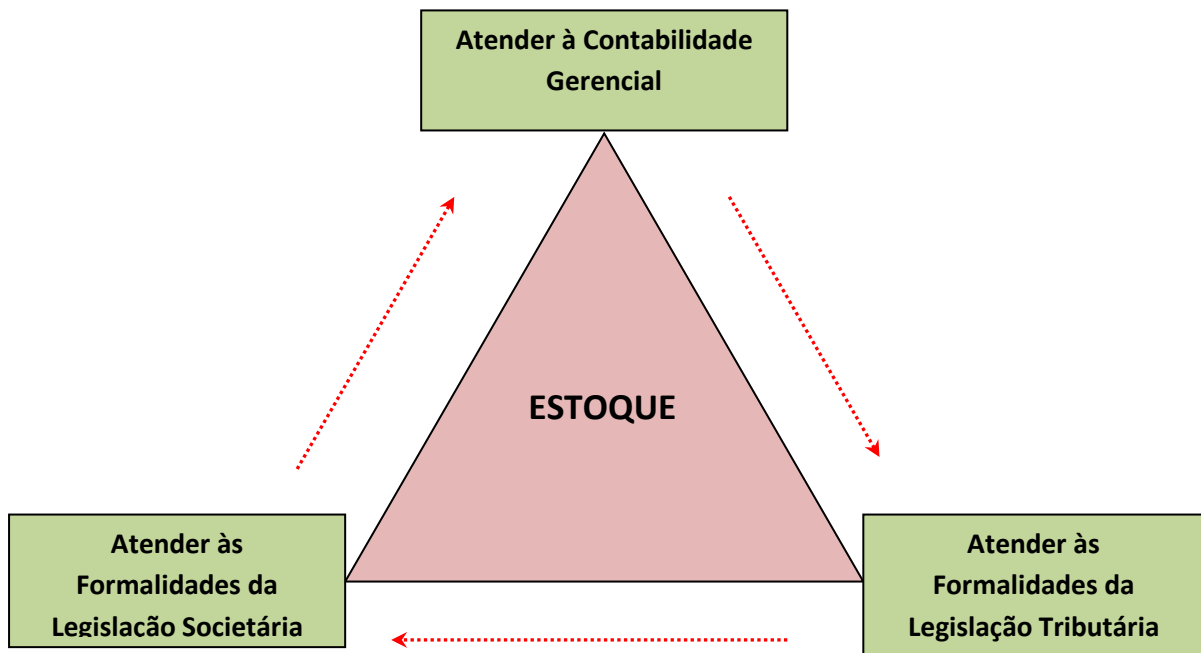


Figura 07. Fonte: Oliveira, 2015. Adaptado pelos autores.

Torna-se então necessária a implementação de bons procedimentos de controle interno que para que seja possível visualizar facilmente os registros e movimentações desses elementos, pois além de fenômenos considerados contábeis, ainda existem procedimentos fiscais importantíssimos para a contabilização fidedigna desse ativo.

2.3.3 Inventário Físico

O inventário tem como premissa identificar através da elaboração de uma lista os bens disponibilizados e de posse da entidade em um determinado período. Esse conjunto de elementos descritos e identificáveis são de extrema importância para qualquer atividade empresarial, sejam eles matérias-primas ou mercadorias sendo para este último adotado de forma periódica ou permanente.

Carvalho (2019) Diferencia o inventário periódico e inventário permanente da seguinte forma:

Quadro 3: Inventário Periódico e Permanente

Inventário Periódico	Inventário Permanente
É aquele realizado de tempos em tempos, periodicamente. Pode ser mensal, trimestral etc. No fim do período, a sociedade realiza o inventário por meio da contagem de todas as mercadorias em estoque e, dessa forma, passa a ter condições de avaliar (mensurar) o valor das mercadorias.	Caracteriza-se pelo controle e acompanhamento sistemático de cada movimentação dos estoques. A cada entrada ou saída de mercadorias, são registradas as alterações, o que permite à sociedade conhecer o custo com as mercadorias vendidas a qualquer momento.

Figura Quadro 03. Fonte: Carvalho (2019) adaptado pelos autores

Inventário significa levantar, mensurar as quantidades físicas de cada bem que compõe o patrimônio de uma entidade e atribuir a essas quantidades um preço unitário, apurado conforme o critério de avaliação adotado pela entidade. O preço unitário da avaliação será multiplicado pelas quantidades para se determinar o valor do inventário de bens em determinado momento (Gonçalves, 2011, p. 184).

Destaca-se que de acordo com o Regulamento do IR que a pessoa jurídica, deve possuir os livros de contábeis previstos pela legislação, e ainda deverá elaborar os livros a seguir:

Quadro 4: Livros Contábeis

I.	De registro de inventário;
II.	De registro de entradas (compras);
III.	De Apuração do Lucro Real - Lalur ⁵ ;
IV.	De registro permanente de estoque, para as pessoas jurídicas que exercerem atividades de compra, venda, incorporação e construção de imóveis, loteamento ou desmembramento de terrenos para venda;
V.	De movimentação de combustíveis, a ser escriturado diariamente pelo posto revendedor.

Quadro 04. Fonte Gonçalves (2011) adaptado pelos autores.

Não obstante é importante destacar que a apuração de resultados e tributos estão condicionadas aos regimes tributários a que se encontram as entidades, ou seja, Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. Por outro lado, Padoveze (2017) considera que independentemente desse regime de tributação, para a realização de um inventário são necessários alguns procedimentos, tais como:

⁵ LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real

- a) As quantidades de cada item e o valor do estoque inicial do período já são conhecidos, oriundos do inventário já realizado;
- b) As compras de materiais e mercadorias para estoque são registradas durante todo o período a débito da conta de estoque;
- c) No final do ano faz-se um levantamento (inventário) da quantidade de todos os itens que restaram em estoque de mercadorias não vendidas e materiais não consumidos;
- d) Aplicam-se às quantidades levantadas no inventário o custo de aquisição obtido pelo último preço ou pelo preço médio equivalente às quantidades existentes;
- e) Soma-se o total do custo de cada item para obter o valor total do estoque;
- f) Obtém-se o valor total do CMV ou do consumo de materiais requisitados por meio da fórmula: estoque inicial, mais compras, menos estoque final igual a consumo.

Portanto, como esta prática se faz extremamente necessária para determinação do custo da mercadoria vendida, bem como do valor do estoque final apresentado no período de apuração. A entidade, atualmente, conta com ambientes e instrumentos tecnológicos disponíveis de modo a sincronizar esses procedimentos de compra, vendas, entradas e saídas de estoque bem como eventuais baixas que venha a ocorrer no mesmo, auxiliando gestores e microempreendedores a terem dados atualizados em tempo hábil e em um intervalo de pré-definido

2.4 Auditoria

Algumas técnicas de auditoria já eram usadas em tempos antigos, aproximadamente desde o século XVII, como a conferência e contagem física de objetos, embora os indivíduos responsáveis por esta ação não eram intitulados auditores. Entretanto, logo depois do ano de 1900 aproximadamente, com a expansão dos mercados surgiu a figura de auditor.

No Brasil a auditoria é considerada uma ferramenta de apuração, relativamente nova e sua origem vêm justamente desde o crescimento do sistema capitalista. Trata-se de uma inspeção voltada à verificação de registros, contas,

saldos, confronto de documentos e informações visando assegurar e gerar relatórios de conformidade sobre os instrumentos analisados.

Com o passar do tempo a auditoria aprimorou o seu campo de atuação, pois, a forma primária confrontava a escrita com a exatidão dos documentos de registro. Já atualmente busca a veracidade com a observação da exatidão dos dados, que engloba a conferência de documentos, livros contábeis e registros.

“Inicialmente a auditoria limitou-se à verificação dos registros contábeis, visando observar se eles eram exatos”. Contudo, entende-se que a auditoria representa o entendimento acerca de consultoria e assessoramento com a proposta de atuar estrategicamente em conjunto onde o auditor é capaz de analisar processos norteando e aprimorando diretrizes adequadas e que resulta em relatórios de conformidade suficientes e apropriados. Sá (2007, p. 23)

2.4.1 Evolução da Auditoria no Brasil

A necessidade de transparência na gestão e nas contas das entidades atualmente tem como propósito assegurar a continuidade da entidade bem como garantir aos sócios, acionistas, fornecedores e demais usuários das informações contábeis que o conteúdo apresentado em seus demonstrativos financeiros está compatível com os CPC's e a legislação vigente.

Esse processo cresceu no Brasil quando foi criado nos EUA a *Securities and Exchange Commission* (SEC), órgão encarregado pela regulamentação do mercado financeiro americano, especialmente perante o vínculo entre empresas estrangeiras que possuíam subsidiárias no Brasil e que passaram a demandar de avaliação de resultados e demais informações contábeis.

Segundo Mattos (2017), a auditoria teve seus primeiros registros no Brasil por volta de 1949 e em 1960, aproximadamente se fortaleceu com fundação do Instituto dos Auditores internos do Brasil, adquirindo ainda mais visibilidade depois da homologação da Lei no 6.404/1976, destacando-se o artigo nº 177 parágrafo terceiro que atualmente define que “As demonstrações financeiras das companhias abertas observarão, ainda, as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários e serão obrigatoriamente submetidas a auditoria por auditores independentes nela registrados.

Neste íterim até os dias atuais a auditoria no Brasil passou a estar vinculado a alguns órgãos como mostra o quadro 5:

Quadro 5: Órgãos Vinculados com Auditoria

CFC – Conselho Federal de Contabilidade	O CFC é uma autarquia que tem personalidade jurídica de direito público, foi criado em 1946 pelo Decreto-Lei nº 9.295, e é regido pelo mesmo. Uma das principais finalidades desta autarquia é criar normas, orientar e fiscalizar a profissão contábil.
IBRACON - Instituto dos Auditores Independentes do Brasil.	Surgiu em 13 de dezembro de 1971 com a união de dois órgãos, o Instituto dos Contadores Públicos do Brasil (ICPB) e o Instituto Brasileiro de Auditores Independentes (Ibai), nascendo assim o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IAIB). Atualmente conhecido como IBRACON. o IBRACON tem parceria com a IFRS Foundation o que permite traduzir as normas emitidas pelo <i>Internacional Accounting Standards Board</i> IASB. Por conseguinte, participa do processo de convergência das normas internacionais, incluindo o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), como citado anteriormente.
IIA Brasil – Instituto de Auditores Internos do Brasil	Fundado em 1960, é uma associação sem fins lucrativos, que presta serviços de formação e capacitação aos seus associados. O IIA Brasil é um dos cinco maiores institutos de Auditoria Interna no mundo dentre os afiliados do The IIA (<i>The institute of internal Auditors</i>). Tem como propósito defender, difundir e desenvolver os profissionais da área o IIA Brasil ainda diz que a missão da auditoria interna é “Aumentar, proteger o valor organizacional, fornece avaliação (assurance), assessoria (advisory), e conhecimento (insight) objetivos ricos”
C.V.M. - Comissão de Valores Mobiliários	responsável por fiscalizar o mercado de capitais no país sendo ela diretamente ligada ao Ministério da Fazenda, relacionada a Lei nº 6.385/76.
Audibra	fundada em 20-11-1960, é uma sociedade civil de direito privado e não tem fins lucrativos. O principal objetivo do Audibra é promover o desenvolvimento da auditoria interna, mediante o intercâmbio de ideias, reuniões, conferências, intercâmbio com outras instituições, congressos, publicações de livros e revistas de divulgação da importância da auditoria interno junto a terceiro.

Quadro 5. Adaptado pelos autores.

Evidencia-se que a auditoria é exercida pela figura do auditor, sendo este uma pessoa com vasto conhecimento e especialização em contabilidade, ou seja, com formação em Ciências Contábeis. Para SÁ (2007.p.56) “A prerrogativa de exames periciais e verificação similares é privativa dos contadores, não podendo ser exercida pelo técnico em contabilidade e nem por outro profissional de categoria diferente”.

2.4.2 Auditoria Interna e Auditoria Externa

A auditoria interna é um procedimento que deveria ser aplicado a todos os segmentos da empresa de modo a promover uma busca pela excelência oriunda do

cumprimento de procedimentos pela entidade de encontro com os CPC's e legislações contábeis.

A empresa, visando resguardar e salvaguardar seus interesses constitui por política, a área de auditoria interna que tem por finalidade fornecer aos administradores, em todos os níveis, informações que os auxiliem a controlar as operações e atividades pelas quais são responsáveis. (ATTIE, 2007 a, p. 18)

A figura do auditor interno não busca erros e sim conformidade não sendo um inimigo da organização, pelo contrário, um instrumento que busca certificar se tudo aquilo que foi definido como instrumento normativo vem sendo aplicado e cumprido rigorosamente.

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 (NBC TI 01).

O fato dos relatórios e achados de auditoria serem entregues à alta administração não requer uma prática maldosa e sim uma prerrogativa para que os gestores adotem procedimentos para corrigir eventuais falhas no cumprimento de normas, pronunciamentos e legislações, evitando e minimizando a existência de eventuais passivos contingentes que possa vir a comprometer a estrutura financeira e patrimonial.

No que tange à auditoria externa, trata-se de uma ramificação da auditoria contábil que por sua vez é uma área que analisa as demonstrações contábeis. Para o CFC compreende o conjunto de procedimentos técnicos que tem o objetivo de uma opinião, consoante os princípios da contabilidade. Tem a finalidade de garantir que as demonstrações financeiras sejam representadas fidedignamente, em todos os aspectos relevantes, com a posição patrimonial e financeira da empresa. Por essa razão tem como sinônimo “auditoria independente”.

De acordo com a Resolução do CFC nº 1.328/11 a auditoria externa é assim estruturada em face das normas de asseguaração:

Figura 8: Estrutura Nacional

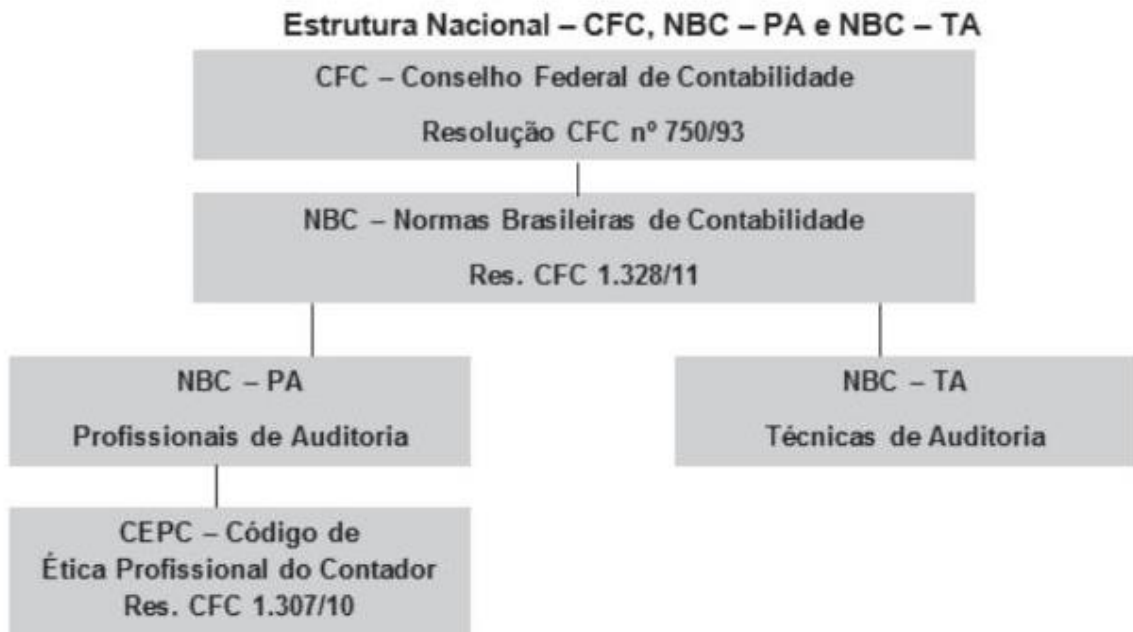


Figura 08 Fonte: Pereira, Vania (2016)

Corroborar-se que auditoria externa é realizada por profissional independente ou por associações de profissionais liberais, fora da atividade da firma a ser auditada, intitulando-se auditoria externa ou independente. Trabalha em conjunto com a auditoria interna, todavia a auditoria externa tem prevalecido quanto à aplicação específica, mas não é de todo satisfatório na atualidade”. (Sá, 2007 d, p.41). Ainda segundo o autor, O auditor interno executa, entretanto, funções semelhantes, em muitíssimos pontos, às do externo e isso é o que o caracteriza profissionalmente, permitindo-se assim uma comparação:

Quadro 6: Quadro Comparativo entre Auditorias

QUADRO COMPARATIVO ENTRE AUDITORIA INTERNA E EXTERNA	
Auditoria Interna	Auditoria Externa
<ul style="list-style-type: none"> • Realizada por um funcionário da empresa; • A revisão das atividades da empresa é contínua; • O objetivo principal é atender as necessidades da administração no cumprimento de políticas e normas, sem estar restrito aos assuntos financeiros. 	<ul style="list-style-type: none"> • Contratação de um profissional independente; • O exame das informações comprobatórias das demonstrações financeiras é periódico, geralmente trimestral ou anual; • Atende às necessidades de terceiros quanto à fidedignidade das informações financeiras e determina a extensão do exame.

Quadro 2 . Fonte: Sá, 2007, p. 41, adaptado pelos autores

A auditoria externa não substitui a utilização de procedimentos de inspeção interna ou preventiva. Por isso requer que dos futuros e atuais investidores conhecer e certificar das necessidades desses profissionais para atestarem se a posição patrimonial e financeira, estoques, fluxos de caixa, ativos e passivos estão em conformidade de modo a expressar uma opinião mais sólida quanto aos saldos e resultados da entidade.

2.4.3 Controle Interno

Para um bom desenvolvimento das atividades de uma empresa seja ela do setor de bens ou serviços, o controle interno das atividades quando bem estruturado auxilia os administradores dando embasamento com informações para que possam tomar de decisões de acordo com a necessidade de cada entidade. Comparado a

um escritório contábil por exemplo com um plano de cargos e salários bem estruturados, o gestor consegue ter uma ideia do impacto do afastamento de um determinado funcionário seja por motivo de doença, férias ou licença maternidade. No caso de uma fábrica em que um dos seus principais ativos é o estoque, tem-se a demanda do mesmo, o abastecimento de insumos, a mão de obra, ou seja, sem qualquer controle, promove um colapso no sistema de produtivo.

Para Assis (2019, p95), controle interno é um processo executado pelo conselho, pela alta administração, pelos gestores do negócio e por todos os níveis hierárquicos da empresa. E o mais importante nesse ponto é que a alta administração necessita incorporar a cultura de controle.

Castro (2018, p42) entende que a preocupação com o controle interno está intimamente ligada a dois fatores básicos: responsabilidade do administrador e risco para o patrimônio da entidade. Responsabilidade e risco são os principais vetores da valorização do controle interno.

Essa preocupação do administrador é compartilhada por profissionais do controle, mais especificamente por aqueles que têm a responsabilidade de emitir certificado de auditoria, onde está em julgamento a avaliação dos controles internos da entidade.

2.4.4 Procedimentos de Auditoria dos Estoques nas Empresas de Pequeno Porte

As transações contábeis estão cada vez mais complexas e tendem a dificultar ainda mais em face da economia local, regional e global e isso se deve ao fato de a contabilidade hoje ser vista como um instrumento global de informação. Não obstante, estes instrumentos de informação oriundo das práticas adotadas utilizada pelas empresas vêm se estendendo às empresas de pequeno porte, principalmente quando estas têm necessidade de adquirir financiamentos junto a terceiros e fornecedores (Gramling, 2012)

Corroborar-se que assim como nos mercados de capitais, os quais necessitam de dados preciosos, confiáveis e objetivos (neutros) que evidenciem a natureza

econômica da entidade, estes são fundamentados e consistentes a partir do relatório de auditoria apresentado pelos auditores independentes. Destarte que por mais que neste caso tem-se um relatório abrangente de toda entidade, para as empresas de pequeno porte o presente trabalho buscou delimitar nos estoques destas, por considerar o volume de entradas e saídas de modo a certificar-se que os quantitativos e valores destes encontram-se em conformidade com os métodos de custeio e inventários físicos realizados, bem como as baixas provenientes por perdas ou furtos identificados a partir do controle permanente de estocagem.

Em face disso, apresenta-se a seguir os instrumentos necessários para que os gestores das empresas de pequeno porte possam utilizar e adaptar para realização de inspeção em seus estoques.

2.5.1 Papéis de Trabalho

Os Papéis de Trabalho ou Documentação de auditoria são representam segundo a NBC TA 230, os registros dos procedimentos de auditoria, as evidências obtidas ao longo da auditoria e nesse documento registradas. É com base nessas informações que o auditor formula suas opiniões e é capaz de dar embasamento para o parecer da auditoria.

Os papéis de trabalho constituem:

Constituem todas as evidências que o auditor obteve durante os trabalhos de auditoria. Essas evidências devem ser compiladas de forma manual, eletrônica ou por outros meios. Os papéis de trabalho devem conter a prova do trabalho executado e servem para fundamentar os relatórios de opinião do auditor emitidos no final da auditoria (Organizadora, 2016, p. 101)

Segundo Imoniana:

A partir do momento em que começamos a dar importância aos processos de conscientização na transmissão e recepção de informações que constituem elos para resolução de tarefas operacionais que não sejam feitos de forma verbal, principalmente para identificar responsabilidades, deu-se o balizamento das documentações em papel nas empresas. Portanto, as tarefas de auditoria como ferramenta para avaliar a aderência aos procedimentos, também, devem ser documentadas em papéis de forma padronizada (Imoniana, 2019, p. 110)

Ainda segundo o autor quanto mais informações o auditor conseguir coletar sejam elas de forma física ou digital e juntar como evidência, melhor será para o desfecho do papel de trabalho auditor e para o objeto em questão auditado.

Em síntese é possível dizer que o papel de trabalho, além de ser a ferramenta de trabalho do auditor, é o conteúdo de toda uma auditoria, trazendo os dados detalhados a serem auditados de modo que estejam ali todas os elementos a serem inspecionados.

2.5.2 Planejamento e Procedimentos

O Planejamento é a parte do trabalho na qual se determina as estratégias gerais dos trabalhos a serem realizados na entidade auditada, iniciando-se a partir da contratação dos serviços, afim de determinar a natureza, a oportunidade e a extensão do objeto em questão, de maneira a realizar uma auditoria eficiente e eficaz.

Para Gil (2018, p. 71) o exercício das atividades organizacionais, segundo a vertente área organizacional, linha de negócios/serviços, sistema de informações, compreende o uso de uma metodologia de trabalho que é assim estruturada:

Quadro 7: Atividades Organizacionais

Etapas a cumprir	Conjunto de técnicas e procedimentos integrantes de um subconjunto de atividades organizacionais;
Técnicas a usar	Conjunto de ferramentas de trabalho que viabilizam o exercício da etapa;
Procedimentos a realizar	Características de emprego da técnica conforme as especificidades das tarefas a exercer;
Documentação a produzir	Registro do exercício do binômio técnicas/ procedimentos que define e caracteriza o cumprimento da etapa;
Produto final a alcançar	Razão da existência da etapa e do cumprimento de técnicas e de procedimentos;
Responsáveis pelo cumprimento da etapa	Profissionais alocados no cumprimento da etapa da metodologia (exercício de técnicas, cumprimento de procedimentos, documentação das tarefas, alcance do produto final)

Quadro 07. Fonte: (Gil, 2018, p.71) adaptado pelos autores

Segundo a NBC T 11 o Planejamento da Auditoria é um processo que se inicia na fase de avaliação para a contratação dos serviços. Nesta etapa devem ser levantadas as informações necessárias para conhecer o tipo de atividade da entidade, sua complexidade, a legislação aplicável, relatórios, parecer e outros informes a serem emitidos, para assim determinar a natureza do trabalho a ser executado.

Portanto, o planejamento requer alto nível de detalhamento levando-se em conta a natureza, oportunidade e extensão dos trabalhos a serem efetuados de modo que o objeto a ser auditado apropriado e suficiente permitindo-se, então, a realização e aplicação de técnicas de auditoria de modo a garantir-se quanto à conformidade ou a inconformidade do objeto auditado.

2.5.3 Riscos de Auditoria Interna

Como toda atividade a ser realizada requer um determinado tipo de risco de execução ou cumprimento de normas, legislações, etc., na auditoria interna não seria diferente.

Para Gramling, 2012, p.109, a visão geral dos elementos de risco que afetam a auditoria pode assim ser representada:

Figura 9: Risco de Auditoria

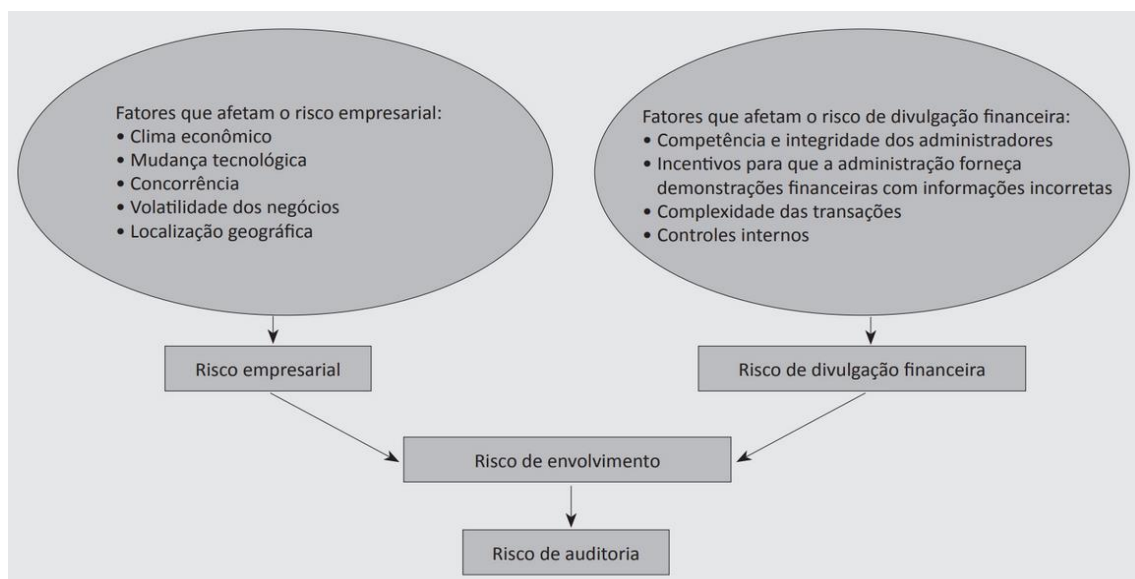


Figura 09. Fonte Gramling, 2018

Há de se convir que o risco de auditoria é aquele que o auditor expressa uma opinião de auditoria inadequada quando as demonstrações contábeis contiverem distorção relevante e ou risco de detecção, ou seja, existe a hipótese de o auditor se equivocar ao manifestar opinião de que as demonstrações contábeis contêm distorção relevante constitui, na acepção das normas brasileiras de contabilidade, de um tipo de risco considerado insignificante (NBC TA 200).

Portanto, caberá o responsável pela auditoria das micro e pequenas empresas se atentar aos elementos que representam ou venham a representar riscos no trabalho de auditoria de maneira que os mesmos possam ser detectados assegurando que os mesmos serão reduzidos de modo que quando da elaboração do relatório e/ou parecer de auditoria, estes possam ser expressados com conformidade nas informações.

2.5.4 Execução

Para Attie (2018) o período de execução compreende o intervalo de tempo de quando o serviço de auditoria será realizado, desde o momento em que se concebe o planejamento do trabalho até sua concretização e a finalização dos papéis de trabalho que contem apontamento do serviço e as conclusões do auditor.

Nas execuções da auditoria o auditor deve ter o treinamento adequado, para que possa obter o melhor resultado possível minimizando os riscos de distorções relevantes que venha a prejudicar o parecer de auditoria.

o auditor deve ter como política a designação de recursos humanos com nível de treinamento, experiência profissional, capacidade e especialização adequado para a execução dos trabalhos contratados. Deve ter plena consciência de sua capacidade técnica, recursos humanos e estrutura para prestar e entregar o serviço que está solicitado devendo verificar se há a necessidade de alocação de recursos humanos especializados em tecnologia da computação, em matéria fiscal e tributária ou, ainda, no ramo de negócios do cliente em potencial. Crepladi (2019, p. 80)

Ainda segundo o autor é necessário para uma boa execução:

Figura 10: Diagnóstico de Etapas

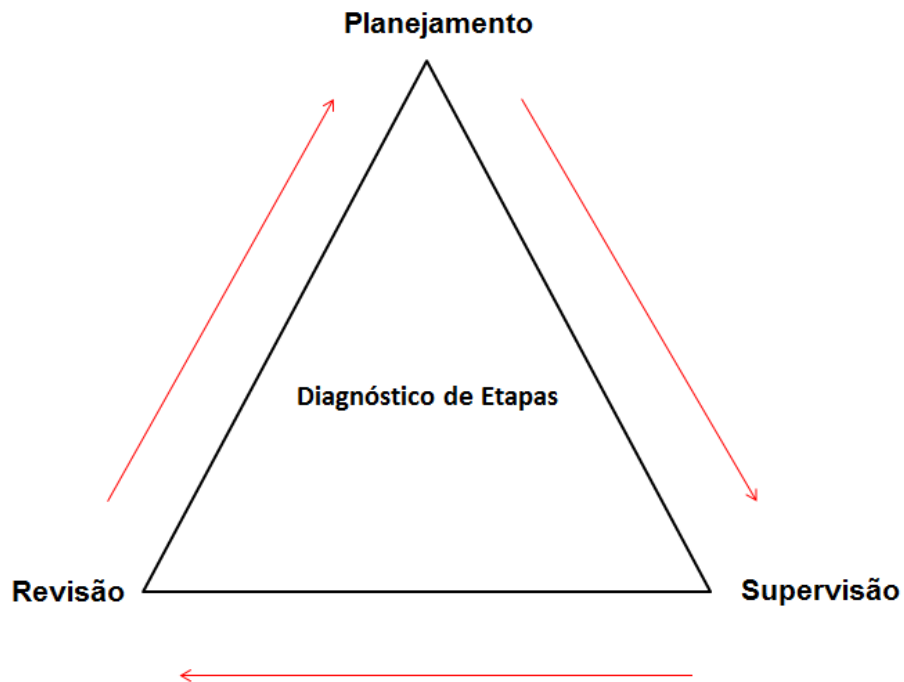


Figura 10. Fonte: Crepaldi (2019) adaptado pelos autores

O auditor não pode executar as atividades na qual foi solicitado sem ter o devido conhecimento exigido e para ter uma boa performance sobre o serviço executado precisa manter a integridade e ética acompanhada de domínio sobre o objeto, no caso, estoques.

2.5.5 Amostragem

A NBC TA 530 - Amostragem em auditoria se aplica quando o auditor independente decide usar amostragem na execução de procedimentos de auditoria. Essa norma trata do uso de amostragem estatística e não estatística na definição e seleção da amostra de auditoria, na execução de testes de controles e de detalhes e na avaliação dos resultados da amostra.

Segundo Maffei (2015, p. 121) a “Amostragem é o processo pelo qual se obtém informação sobre um todo (população), examinando-se apenas uma parte desse todo (amostra)”. De acordo com o autor, são considerados requisitos para uma boa amostragem:

A amostra tem que ser representativa da população. Para isso, cada item da população deve ter a mesma chance de ser selecionado, ou seja, de ser incluído na amostra.

A seleção da amostra não deve ter preconceito ou tendência; ou seja, deve ser sempre imparcial não só para o objetivo final a ser alcançado, como também para não facilitar o trabalho a ser realizado pelo auditor, o que é, em si, uma parcialidade (Maffei, 2015, p. 121).

Corrobora-se, de acordo com Imoniana (2019, p. 131), que a aplicação de amostragem estatística demonstra que a avaliação de 100% das transações contábeis não se faz necessária, devido a:

Figura 11: Amostragem

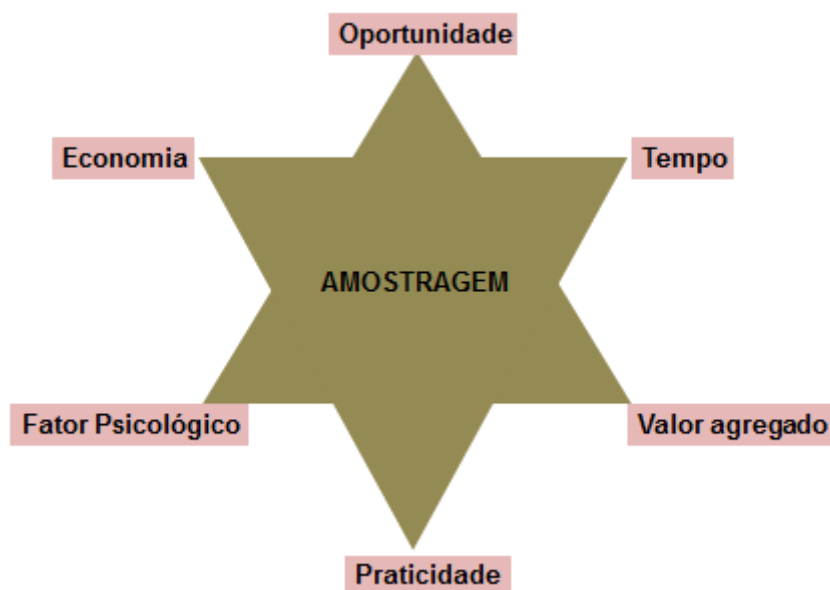


Figura 11. Fonte: Imoniana (2019) adaptado pelos autores

Ao realizar uma auditoria tendo como campo delimitado os estoques, por exemplo, há de se convir que o objetivo dos elementos de amostragem desses visam proporcionar uma base para que o auditor em face das evidências alcançadas possa concluir suas aplicações de procedimentos permitindo-o expressar uma opinião sobre o objeto auditado.

Por essa razão representa um importante instrumento vinculado à opção de elementos possibilitando ao auditor planejar e selecionar itens que sejam efetuados a testes substantivos⁶ e testes de observância⁷ bem como avaliar os resultados da amostragem em face da evidência coletadas.

2.5.6 Evidências de Auditoria

Representam os achados de auditoria que necessariamente precisam ser apropriados e suficientes em face ao objeto auditado de modo se representem um elemento convincente, principalmente quando da mesma conclusão perante outros profissionais.

As evidências precisam estar acompanhadas de instrumentos qualitativos ou quantitativos que permitam convencer que os procedimentos utilizados em face dos testes aplicados e volumes que permitam atribuir certeza e fidedignidade no presente objeto.

De acordo com a NBC TA 500 a evidência de auditoria compreende:

Compreende as informações utilizadas pelo auditor para chegar às conclusões em que se fundamentam a sua opinião. A evidência de auditoria inclui as informações contidas nos registros contábeis que suportam as demonstrações contábeis e outras informações. (NBC TA 500)

Compreende a evidência da auditoria apropriada através dos procedimentos executados o auditor deve levar em conta a importância e a credibilidade das informações obtidas como evidência da auditoria. A evidência da auditoria presencia procedimentos executados nos registros contábeis que embasam as demonstrações contábeis, e com isso obter conclusões razoáveis para fundamentar sua opinião.

Destaca-se, segundo a NBC TI 01, que as informações que servem de base para os resultados de auditoria interna e que se denominam “evidências” precisam levar em conta que:

⁶ Testes substantivos: visam à obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelos sistemas de informação da entidade – NBC TI 01;

⁷ Testes de observância visam à obtenção de razoável segurança de que os controles internos estabelecidos pela administração estão em efetivo funcionamento, inclusive quanto ao seu cumprimento pelos funcionários e administradores da entidade – NBC TI 01;

Quadro 8: NBC TI 01

Informação suficiente	É aquela que é factual e convincente, de tal forma que uma pessoa prudente e informada possa entendê-la da mesma forma que o auditor interno;
Informação adequada	É aquela que, sendo confiável, propicia a melhor evidência alcançável, por meio do uso apropriado das técnicas de Auditoria Interna
Informação relevante	É a que dá suporte às conclusões e às recomendações da Auditoria Interna
Informação útil	É a que auxilia a entidade a atingir suas metas.

Quadro 08. Fonte: NBC TI 01

Portanto, a evidencia de auditoria representa a prova na qual o auditor deve considerar em face dos documentos coletados. Para Attie (2018) por intermédio das informações obtidas e documentadas em seus papéis de trabalho, o auditor, com a aplicação e o exercício de seu julgamento profissional, realiza a avaliação das provas e da validade dos dados submetidos a julgamento.

Tais procedimentos acompanhados de documentos fidedignos é que permitirão obter segurança razoável, apropriada e suficiente capaz de minimizar os riscos a um nível aceitável opinando de forma consistente e assegurando a conformidade do relatório e/ou parecer consubstanciado em sua opinião.

2.5.7 Revisão

A revisão dos trabalhos de auditoria é fundamental para que o auditor reveja e reavalie os procedimentos aplicados em face do que foi executado. Isso demonstra que a revisão necessita ser empregada de modo a certificar-se de que tudo aquilo que foi planejado e executado encontram em conformidade como os elementos e evidências descritos no papel de trabalho e encontrados durante a inspeção.

A finalidade da revisão é assegurar que os procedimentos contábeis e de controle internos registrados reflitam com exatidão os praticados pela empresa ou atividade em exame (Attie, 2018).

Segundo Crepaldi (2019) esse processo de revisão deve abranger, exclusivamente, aspectos de atendimento as normas brasileiras de contabilidade técnica e profissionais editadas pelo CFC e, quando aplicável, a outras normas emitidas por órgão regulador, sem a inclusão de quaisquer questões relativas a negócios entre o auditor - revisado e os seus clientes.

Portanto, o procedimento é mais do que necessário pois permite que o auditor possa aumentar o grau de certeza quanto aos achados de modo que sua opinião seja segura e consistente perante os usuários interessados no relatório ou parecer de auditoria.

2.5.8 Relatório de auditoria e/ou Pareceres de Auditoria

O parecer de auditoria é o documento em que o auditor expressa sua opinião em face das evidências coletadas durante o processo de inspeção. Para Maffei (2015, p. 163):

O parecer de auditoria, portanto, expressa em termos sucintos a opinião dos auditores; no entanto, os detalhes sobre os resultados do trabalho também serão objeto de um relatório mais detalhado, cujas informações explicam a posição tomada no parecer (Maffei, 2015, p. 163).

Cumpra-se destacar a importância de que “exige-se independência na postura que permita a apresentação de conclusão, que não sofra efeitos de influências e que comprometa julgamento profissional, permitindo que a pessoa atue com integridade, objetividade e ceticismo profissional” (imoniana, 2019, p.245).

Isso se deve ao fato, por exemplo, na visão de Organizadora (2016, p.128):

O parecer de auditoria deve expressar, de forma clara e objetiva, a opinião do auditor sobre as demonstrações contábeis auditadas. A opinião do auditor não representa sua opinião pessoal, mas sua adequação ou não às normas estabelecidas; à posição orçamentária, patrimonial e financeira; ao resultado das operações; às mutações do patrimônio líquido; às variações patrimoniais; e às origens e aplicações de recursos.

Por outro lado, essas opiniões podem ser classificadas com, de acordo com a NBC TA 700 em “opinião modificada que compreende opinião com ressalva, adversa ou abstenção de opinião”. Ainda segundo a norma, tem-se:

Quadro 9: NBC TA 700

Opinião com Ressalva	O auditor deve expressar uma opinião com ressalva quando: (a) ele, tendo obtido evidência de auditoria apropriada e suficiente, conclui que as distorções, individualmente ou em conjunto, são relevantes, mas não generalizadas nas demonstrações contábeis; ou (b) ele não consegue obter evidência apropriada e suficiente de auditoria para suportar sua opinião, mas ele conclui que os possíveis efeitos de distorções não detectadas, se houver, sobre as demonstrações contábeis poderiam ser relevantes, mas não generalizados.
Opinião Adversa	O auditor deve expressar uma opinião adversa quando, tendo obtido evidência de auditoria apropriada e suficiente, conclui que as distorções, individualmente ou em conjunto, são relevantes e generalizadas para as demonstrações contábeis.
Abstenção de Opinião	O auditor deve abster-se de expressar uma opinião quando não consegue obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para suportar sua opinião e ele conclui que os possíveis efeitos de distorções não detectadas, se houver, sobre as demonstrações contábeis poderiam ser relevantes e generalizadas. O auditor deve abster-se de expressar uma opinião quando, em circunstâncias extremamente raras envolvendo diversas incertezas, o auditor conclui que, independentemente de ter obtido evidência de auditoria apropriada e suficiente sobre cada uma das incertezas, não é possível expressar uma opinião sobre as demonstrações contábeis devido à possível interação das incertezas e seu possível efeito cumulativo sobre essas demonstrações contábeis.

Quadro 09. Fonte: NBC TA 700 adaptada pelos autores

Perceber que o parecer finda o trabalho do auditor, evidenciando a opinião do mesmo com base nas evidências apuradas durante todo o processo e de posse dessas informações caberá a administração da empresa ou os empreendedores, tratando de micro e pequenos empresários, a tomada de decisão coerente de acordo com os resultados obtidos.

3.0 Metodologia

A Pesquisa tem cunho explicativo pois aborda os motivos que se deve utilizar a auditoria interna, os impactos positivos que ela traz e as dificuldades que os micros e pequenos empreendimentos tem em implantá-la. E também envolve um levantamento bibliográfico e documental em livros, revistas e sites.

Tem caráter quantitativo ao que tange a averiguação das principais áreas financeiras da empresa e isso impacta imediatamente em seus resultados. Pois segundo Richardson (1999) comenta que o método quantitativo tem como característica a quantificação, tanto na forma de coleta de dados como na análise. E qualitativa ao demonstrar os efeitos da auditoria interna nos estoques, destacando a criação de algum controle que o auditor poderá recomendar. “Na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado.” (Beuren 2006, p.92).

4.0 Considerações Finais

A proposta desta monografia foi demonstrar a importância de se dar atenção aos estoques das micro e pequenas empresas, desenvolvendo e aprimorando estruturas de controle interno e auditoria que permitam auxiliar os empreendedores no acompanhamento de entradas, processamento e saída de mercadorias.

Considerando que a principal finalidade deste estudo foi evidenciar a necessidade de se realizar um controle permanente dos estoques, há de se convir que em face dos procedimentos elencados no capítulo anterior, os estoques são considerados um dos ativos mais relevantes do capital da empresa. Segundo Crepaldi os estoques constituem o principal item de ativo de muitas empresas e, estas se dedicam geralmente há um tempo considerável na verificação dos mesmos. Portanto é plausível proporcionar além de um controle eficaz e eficiente na contabilização deste ativo, adotar procedimentos de auditoria e controle interno de modo a assegurar que fraudes, desvios e perdas sejam evitados, proporcionando assim uma gestão mais eficiente tanto no aspecto financeiro quanto operacional.

Para isso, esse processo de a auditoria requer a necessidade da entidade em aprimorar e investir em controles internos permitindo identificar irregularidades que

venha a gerar danos ao erário da entidade garantindo a continuidade da entidade e ao mesmo tempo auxiliando administradores e empreendedores na tomada de decisão.

Audrey el all (2012) destaca que como parte do resultado de um planejamento da auditoria que os profissionais devem fazer uma discussão exploratória a respeito de como poderia haver fraudes, desvios ou até mesmo descontrole operacional na entidade.

Portanto, dentro do contexto da auditoria de elementos de estoques, a equipe deve promover esse debate a partir de perguntas como: se um funcionário trabalhasse na área de carregamento, como seria possível furtar, desviar ou omitir uma informação acerca dos estoques? Há de se convir que todo esse procedimento torna o controle dos estoques mais palpável, tendo em vista a grande representatividade dos estoques na maior parte das empresas.

Há de se convir que independentemente do porte de empresas, esses atos de certa forma ocorrem nas microempresas e as pequenas empresas, o que para elas pode ser fatal, levando em consideração o impacto negativo em razão da sua estrutura e que poderá inclusive promover o encerramento de suas atividades.

Por mais que essas empresas, constituídas a partir de empreendedores, tenham dificuldade de implantar procedimentos de auditoria como um processo rotineiro devido ao custo de manter um profissional qualificado para tal tarefa é preciso que o gestor/empreendedor seja capaz de adaptar e desenvolver instrumentos de controle interno à realidade da empresa, buscando conhecimento e treinamento que seja capaz de identificar possíveis distorções nos estoques da entidade.

Entretanto o estudo evidenciou a necessidades das empresas de pequeno porte em introduzir mecanismos de controle interno e auditoria como instrumentos de gestão, portanto, pode-se concluir que em razão da significância desse ativo para essas entidades é necessário que as mesmas, além de promover o controle contábil em face da legislação e norma contábeis aplicáveis, elas devem promover o acompanhamento permanente dos seus estoques adotando procedimentos de inspeção que assegure que todos os pronunciamentos relacionados aos estoques

estão em conformidade com os registros contábeis não incorrendo desvios físicos ou financeiros não identificáveis que venham a promover ou gerar passivos contingentes futuros e que possam comprometer à continuidade dos negócios.

5.0 REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Contabilidade Introdutória em IFRS e CPC / - (2)** . Ed, atual e ampla – São Paulo: Atlas, 2018.
- ALVES, Aline. **Teoria da contabilidade** [recurso eletrônico] / Aline Alves; [revisão técnica: Lilian Martins.]. – Porto Alegre SAGAH, 2017.
- ASSI, Marcos **Controles internos e cultura organizacional: consolidar a confiança na gestão dos negócios** 3 ed. São Paulo: Saint Paul Editora, 2019.
- BEUREN, Ilse Maria. Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática. 3º ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- BONHO, Fabiana tramontim **Contabilidade básica** [recurso eletrônico / Fabiana Tramontin bonho, Filipe Martins da silva, Aline Alves dos santos; [revisão técnica / Lilian Marting] – porto alegre SAGAH 2018
- CARVALHO, Márcia da Silva **Contabilidade geral uma abordagem interativa** / Marcia da Silva Carvalho, Guilherme Otávio Monteiro Guimaraes, Claudia Ferreira da Cruz -1. Ed- São Paulo: Atlas 2019
- CREPALDI, Silvio Aparecido, 1952- **Auditoria contábil: teoria e prática** / Silvio Aparecido Crepaldi, Guilherme Simões Crepaldi. - 11. ed. - São Paulo: Atlas, 2019.
- FARIA, Ramon Alberto Cunha **Contabilidade tributária** [recurso eletrônico]/ organizador, Ramon Alberto Cunha de Faria. – Porto Alegre: SAGAH, 2016.
- GIL, Antonio de Loureiro **Auditoria do negócio com TI: gestão e operação** / Antonio de Loureiro Gil, Carlos Hideo Arima. – 1. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2018.
- GRAMLING, Audrey **A. Auditoria**/Audrey A. Gramling, Larry E. Rittenberg, Karla M. Johnstone; [tradução técnica Antonio Zoratto Sanvicente]. -- São Paulo: Cengage Learning, 2012
- IMONIANA, Joshua Onome **Auditoria: Planejamento, Execução e Reporte** / Joshua Onome Imoniana. – São Paulo: Atlas, 2019.

LUDICIBUS, Sérgio de **Introdução a teoria da contabilidade**: para graduação / Sérgio de Ludicibus, José Carlos Marion, Ana Cristina de Faria. -6 ed – [2 Reimpr.]. – São Paulo, 2018.

LUDICIBUS, de Sérgio **Contabilidade introdutória**/ texto e coordenação Sérgio de Ludicibus [et al] revisão Eliseu Martins; atualização Ana Carolina Marion Santos- 12. Ed – São Paulo: Atlas, 2019.

MAFFEI, José Luiz **Curso de auditoria**: introdução à auditoria de acordo com as normas internacionais e melhores práticas / José Luiz Maf- fei. - São Paulo: Saraiva, 2015.

OLIVEIRA, Luís Martins **Manual de Contabilidade tributária**: textos e testes com as respostas/ Luís Martins de Oliveira. [et al .]. - 14. Ed. – São Paulo: Atlas, 2015. Outros autores: Renato Chierogato, José Hernandez Peres Junior, Marliete Bezerra Gomes.

PADOVEZE, Clóvis Luís **Contabilidade geral facilitada** / Clóvis Luís Padoveze. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2017.

PADOVEZE, Clóvis Luís **Manual de contabilidade internacional**: IFRS: US Caap e Br Gaap: teoria e prática / Clóvis Luís Padoveze, Gideon Carvalho de Benedicto, Joubert da Silva Jerônimo Leite. – São Paulo: Cengage Learning, 2014.

PÊGAS, Paulo Henrique **Manual de contabilidade tributária** / Paulo Henrique Pêgas. – 9. ed. – São Paulo: Atlas, 2017

PEREIRA, Vaniza **Fundamentos de auditoria contábil** [recurso eletrônico] / Organizadora, Vaniza Pereira. – Porto Alegre: SAGAH, 2016.

RIBEIRO, Osni Moura **Contabilidade básica** / Osni Moura Ribeiro - 4 eds. – São Paulo – Saraiva Educação, 2018.

SILVA, Moacyr de Lima **Contabilidade Geral** / Moacyr de Lima e Silva. – 1º Ed. – São Paulo: Érica, 2010.

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm - Lei Complementar 123 (25/08)

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406compilada.htm - Código Civil (30/08)

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm - Código Civil (30/08)

<http://www.cpc.org.br/CPC/CPC/Conheca-CPC> - CPC (02/10)