

AValiação E CONTROLES DE ESTOQUES NA EMPRESA SHELDON LTDA

Luana Bett¹
Catherine Chiappin Dutra²

Resumo: A aplicação de controles internos nos processos das empresas auxilia no gerenciamento das atividades, além de visar melhorias nos resultados. Na gestão de estoques, os controles internos possibilitam otimizar: processos de compras; processos produtivos; processos de custeio e avaliação dos estoques; processos de vendas; entre outros. Sendo assim, a implantação e avaliação dos controles internos de estoques pode representar redução de custos e despesas, consequentemente aprimorando os resultados. Nessa lógica, o presente trabalho tem como objetivo geral analisar os critérios que devem ser observados na elaboração de controles de estoques numa empresa do ramo moveleiro. E como objetivos específicos: conceituar gestão de estoques; verificar ferramentas de gestão de estoques; avaliar os controles internos de estoques existentes na empresa; elaborar proposta de avaliação, ampliação e melhorias no sistema de controles internos de estoques existentes. Assim, para a elaboração desta proposta foi realizada a análise da empresa a partir de um diagnóstico, abrangendo todas as áreas que envolvem os estoques e desenvolvida a proposta de ampliação e melhorias nos controles internos de estoques. O tipo de pesquisa utilizado foi o estudo de caso com abordagem qualitativa e natureza exploratória. Quanto as técnicas de coleta de dados foram aplicados questionários, entrevista estruturada, análise documental e técnica de observação. A técnica de análise de dados foi de conteúdo e documental. No referencial teórico os principais autores utilizados foram: Attie (2011; 2012), Almeida (2010; 2009; 2007) e Marques (2010).

Palavras-Chave: Controle interno. Gestão de estoques. Processos produtivos. Segregação de funções.

1 INTRODUÇÃO

A alta competitividade estimula o desenvolvimento de novos produtos, bem como incentiva as empresas a otimizarem seus processos. A avaliação e controle de estoques auxilia as organizações a alcançarem os objetivos de uma forma sistêmica e disciplinada para aprimorar os controles internos dos processos da organização.

Na gestão de estoques, os controles internos possibilitam otimizar: processos de compras, avaliando as necessidades de mercadorias e seleção de fornecedores; processos produtivos, revisando e estabelecendo procedimentos de estocagem e qualidade; processos de custeio e avaliação dos estoques, mensurando tempos produtivos e materiais utilizados; processos de vendas, controlando atendimento dos pedidos e qualidade.

Os controles internos são fundamentais para as organizações, pois além de precaverem as necessidades de compras, bem como melhorarem processos, proporcionam uma melhor visualização das perdas e desperdícios. Dessa forma, as empresas podem buscar a redução de desperdícios, reduzindo seus custos/despesas, e estudar alternativas para viabilizar a venda das sobras, consequentemente incrementando as suas receitas. Portanto, esses controles, além

¹ Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade da Serra Gaúcha.

² Professora nos Cursos de Graduação na FSG.

de atenderem aspectos contábeis, proporcionam de certa forma, melhorias também na gestão ambiental. Diante disso, este trabalho busca responder a seguinte pergunta: quais aspectos devem ser observados na avaliação e controle de estoques numa empresa do ramo moveleiro?

O presente estudo tem como objetivo geral analisar os critérios que devem ser observados na elaboração de controles de estoques numa empresa do ramo moveleiro. E como objetivos específicos: conceituar gestão de estoques no contexto empresarial; verificar ferramentas de gestão de estoques; avaliar os controles internos de estoques existentes na empresa; e propor avaliação, ampliação e melhorias no sistema de controles internos de estoques existentes.

No que se refere à estrutura, o trabalho tem início na contextualização da empresa de modo geral, descrevendo a história, o funcionamento, as diretrizes básicas e aos principais objetivos organizacionais. O segundo capítulo, que diz respeito à fundamentação teórica, é o elemento que dá sustentação à proposta de intervenção. No referido capítulo, busca-se conceituar contabilidade gerencial, estoques, custos dos estoques, perdas, avaliação do estoques, espécies de estoques, controles internos, avaliação dos controles interno, documentos dos controles interno, fraudes e erros e a relação entre auditoria e controles internos.

Na sequência, o terceiro capítulo apresenta os processos metodológicos utilizados para a elaboração da avaliação e controle dos estoques. O quarto capítulo refere-se a análise de dados e a proposta de intervenção. Ele apresenta a avaliação e os controles de estoques internos utilizados pela empresa, e relata como a proposta foi desenvolvida e estruturada. Contém ainda, orientações e sugestões acerca da maneira como deve ocorrer sua aplicação. Por fim, apresentam-se as considerações finais, sintetizando os principais aspectos, expectativas e observações quanto ao trabalho desenvolvido, bem como sugestões de ampliações para o estudo.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Estoques

Os estoques surgiram para controlar o material utilizado nas empresas como matéria prima, produtos em processo e produtos acabados. Além de diagnosticar o nível de estoques, eles servem para medir o valor financeiro investido nesses itens.

Conforme Russomano (2000), o estoque é a quantidade armazenada de material para um uso futuro, sendo representada por uma imobilização financeira normalmente não aceita pelas empresas, tendo como objetivo de não deixar faltar materiais. Arozo (2002, s.p.) complementa que a gestão de estoques pode ser descrita em quatro aspectos fundamentais: “[...] as políticas e modelos quantitativos utilizados, as questões organizacionais envolvidas, o tipo de tecnologia utilizada e finalmente o monitoramento do desempenho do processo”.

O Regulamento de Imposto de Renda (RIR - Decreto 3000 de 26/03/99), no livro 2, artigo 260, inciso IV³, estabelece a obrigatoriedade do registro permanente de estoques. A manutenção da movimentação em quantidade e valores dos estoques é essencial não somente para o gerenciamento e controles internos, mas para refletir nos resultados da contabilidade. Os registros podem ser feito através de fichas, livros, formulários contínuos ou emitidos por meios eletrônicos de dados que devem ser confrontado com a contagem física que serão transcritas para o livro oficial obrigatório de Registro de Inventário (IUDÍCIBUS *et al.*, 2010).

Ching (2001) salienta que a gestão de estoques engloba desde seu planejamento até seu controle e manutenção. Chopra e Meindl (2003, p. 53) complementam que:

O estoque tem uma participação crucial na capacidade da cadeia de suprimento em apoiar a estratégia competitiva da empresa. Se as estratégias competitivas da empresa exigem um alto nível de responsividade, a empresa pode usar o estoque para alcançar essa responsividade, disponibilizando grandes quantidades de estoques próximas ao cliente. Contrariamente, a empresa também pode usar o estoque para se tornar mais eficiente, reduzindo-o com a utilização de armazenagem centralizada. A segunda opção apoiaria uma estratégia competitiva que tem como meta ser um fabricante com custos baixos. A escolha implícita sobre os estoques está entre a responsividade, resultante da manutenção de maiores estoques, e a eficiência, resultante de estoques menores.

Analisando a gestão de estoques, Russomano (2000) pondera que pode estar vinculada tanto à gerência de materiais, quanto ao PCP. Dessa forma, reduzindo ou eliminando problemas de coordenação entre esses departamentos.

O Comitê de Pronunciamento Contábeis (CPC) 16 (2009, p. 02) estabelece o tratamento contábil para os estoques salientando que:

³ Art. 260. A pessoa jurídica, além dos livros de contabilidade previstos em leis e regulamentos, deverá possuir os seguintes livros (Lei n° 154, de 1947, art. 2º, e Lei n° 8.383, de 1991, art. 48, e Decreto-Lei n° 1.598, de 1977, arts. 8º e 27):

...

IV - para 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;

A questão fundamental na contabilização dos estoques é quanto ao valor do custo a ser reconhecido como ativo e mantido nos registros até que as respectivas receitas sejam reconhecidas. Este Pronunciamento proporciona orientação sobre a determinação do valor de custo dos estoques e sobre o seu subsequente reconhecimento como despesa em resultado, incluindo qualquer redução ao valor realizável líquido. Também proporciona orientação sobre o método e os critérios usados para atribuir custos aos estoques.

Os principais estoques são classificados como matéria prima, produtos em processo, produtos acabados e mercadorias. Lunelli (2010) complementa que podem ainda existir os estoques de terceiros. Esses estoques devem ser classificados nas contas apropriadas com a sua função e o funcionamento. Os saldos das contas devem ser levantados mensalmente para que caso haja eventuais erros, seja mais fácil de ajustar.

Conforme Galhardo (2012), a falta de gestão dos estoques pode cessar o processo produtivo ou até mesmo ocorrer avarias nas vendas. Por outro lado, o exagero de estoques poderá acarretar no desequilíbrio do setor financeiro, sendo que o estoque parado já foi pago e não foi consumido. Nesse sentido, a gestão de estoques deve ser verificada pela demanda, pois não se deve fazer estocagem de muitos materiais, caso a demanda acabe diminuindo o estoque ficará muito alto.

Os estoques devem ser divididos em 5 tipos distintos conforme descrito abaixo (SLACK; CHAMBERS; JOHNSTON, 2009):

- a) Estoque isolador ou estoque de segurança: é utilizado como forma de assegurar as variações de fornecimento e demanda;
- b) Estoque de ciclo: estabelece um ciclo de materiais para que não ocorram falhas no fornecimento devido sua produção simultânea ao processo produtivo;
- c) Estoque de desacoplamento: são lotes de produção organizados, que aguardam o momento da sua utilização na linha de programação entre os estágios de processamento;
- d) Estoque de antecipação: serve para antecipar as compras, a fim de resguardar esses estoques das variações de demanda mais significativas e previsíveis;
- e) Estoque no canal: é o estoque localizado entre o ponto de compra e o ponto de consumo em virtude da impossibilidade de transporte imediato.

Nogueira (2011) afirma que os estoques devem estar em rotatividade, fazendo com que o capital gire e economize com os valores de inventário. Sendo assim, dificilmente faltará material ou terá material em excesso. Ressalta-se que a matéria prima não deve faltar, pois prejudicará a produção, fazendo com que os custos fiquem mais altos caso não tenha material

para ser utilizado. Esses custos podem ser a mão de obra ociosa, tempo de máquina parada, perda nas vendas, entre outros.

Os controles dos estoques estão cada vez mais presentes nas empresas, pois são essenciais para o bom andamento das atividades, bem como para a maximização dos resultados. Logo, salienta-se a importância de mantê-los atualizados e conferidos sistematicamente. No entanto, além dos controles em termos de quantidade e processos, é fundamental que sejam avaliados corretamente, expressando a realidade financeira desses ativos para a empresa.

Custo dos estoques é a avaliação financeira dos materiais em estoque, independentemente do seu nível de transformação, ou seja, desde a matéria prima, produtos em elaboração, bem como produtos acabados. Para realização da avaliação, existem normas e processos a serem seguidos. Por exemplo, o custo dos estoques nos produtos acabados e em processo devem estar registrados pelo custo real por absorção na data do balanço, incluindo os custos diretos e indiretos utilizados para colocar em condições de venda (IUDÍCIBUS *et. al.*, 2010).

Outra variável que deve ser considerada na apuração dos estoques, bem como na sua avaliação, são as perdas decorrentes ou não do processo produtivo.

As perdas são percebidas como combate ao desperdício de materiais. E devem ser gerenciadas pelas entradas, permanência e saídas de mercadorias, produtos e serviços para ser evitado o desperdício. Conforme o artigo 291⁴ do livro 2 do Regulamento do Imposto de Renda), as perdas devem integrar o valor do custo dos produtos, sendo somente introduzidos nos resultados quando o produto for vendido.

2.2 Controle Interno

Os controles internos são conjuntos de procedimentos que buscam garantia nos processos das empresas. Para tanto, todos os que trabalham, diretamente ou indiretamente com eles, devem se preocupar com o andamento correto para que funcionem. “O controle consiste em verificar se tudo ocorre de conformidade com o plano adotado, com as instruções emitidas e com os princípios estabelecidos. Tem por objetivo apontar falhas e erros, para retificá-los e evitar sua reincidência;” (FAYOL *apud* DIAS, 2010, p. 4).

Os controles internos eficientes evitam tempo ocioso e melhoram o atendimento aos

⁴ Art. 291. Integrará também o custo o valor (Lei nº 4.506, de 1964, art. 46, incisos V e VI):

clientes. Além de auxiliarem os auditores no início dos trabalhos, estudando-os e analisando-os na busca de informações gerais sobre a empresa. Logo, os ciclos e áreas operacionais de grande influência são onde iniciam os trabalhos dos auditores, baseando-se nos riscos e relevância das operações (ATTIE, 2011). Ressalta-se que depois de implementados os controles internos devem ser seguidos e aprimorados, contando sempre com sugestões de melhorias para a obtenção de informações úteis e confiáveis.

Com base na Norma Brasileira de Contabilidade (NBC TA) 315 (2009, p.2)

Controle interno é o processo planejado, implementado e mantido pelos responsáveis da governança, administração e outros funcionários para fornecer segurança razoável quanto à realização dos objetivos de uma entidade no que se refere à confiabilidade dos relatórios financeiros, efetividade e eficiência das operações e conformidade com leis e regulamentos aplicáveis. O termo “controles” refere-se a quaisquer aspectos de um ou mais dos componentes do controle interno.

Oliveira, Perez Júnior e Silva (2008, p. 85 e 86) enumeram os objetivos dos controles internos como:

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

Quadro 1: Principais objetivos do conjunto de sistema de controle interno

Fonte: Oliveira, Perez Júnior e Silva (2008, p.85,86)

Na visão de Rezende e Fávero (2004), os controles internos devem se prover de informações corretas e precisas dos dados ocorridos, evitando falhas, podendo averiguar erros

quando detectados, salientando que é necessário monitorar os mesmos conforme os procedimentos da empresa. Sendo assim, possui quatro objetivos básicos: salvaguarda de interesses da empresa, precisão e confiabilidade dos informes e relatórios, estímulo à eficiência operacional e aderência a políticas existentes (ATTIE, 2011).

Embora as organizações possuam controles internos, nem sempre são aplicados de forma correta ou eficaz. Sendo assim, os sistemas de informações devem ser auditados para evitar erros e auxiliar na melhor tomada de decisões.

Attie (2012, p. 185) descreve que

A importância do controle interno fica patente a partir do momento em que se torna impossível conceber uma empresa que não disponha dos controles que possam garantir a continuidade do fluxo de operações e informações proposto.

A confiabilidade dos resultados gerados por esse fluxo que transforma simples dados em informações a partir das quais os empresários, utilizando-se de sua experiência administrativa, tomam decisões com vistas no objetivo comum da empresa, assume vital importância.

Nas organizações de pequeno porte, os controles internos não são muito complicados, não precisando ter uma dedicação integral. Mas, nas empresas de grande porte exigem muita atenção e pessoas qualificadas para desempenhar a função em virtude do fluxo maior de informações (MARQUES, 2010).

Um dos maiores objetivos dos controles internos é a precisão das informações nos relatórios, a fim de evitar fraudes e erros.

Sendo assim, a identificação de erros nos registros, situações de roubo, falhas nos controles, diferenças entre custo programado e executado, omissões nos controles, alteração de matéria prima por especificação do fornecedor, diferenças de peso e mudança das instalações, são as principais vantagens propiciadas pelos controles internos de estoques. Barros (2006, p.30) ressalta que também pode apresentar a “[...] coerência ou incoerência entre o consumo de matérias-primas e embalagens e a produção registrada”.

2.2.1 Tipos de controles internos

Os controles internos podem ser classificados em administrativos, que estão relacionados aos objetivos da empresa; e contábeis, que servem para resguardar os ativos e o patrimônio da organização. Na visão de Marques (2010), os controles contábeis estão relacionados com a veracidade dos registros contábeis e os controles administrativos com os procedimentos e métodos da empresa.

Os controles contábeis estão relacionados especialmente com os registros das demonstrações contábeis e o patrimônio. Por sua vez, como controles administrativos entendem-se pelo operacional que está indiretamente relacionado aos registros contábeis (SÁ, 2007). Ressalta-se que eles podem atuar em diferentes áreas como: contas a receber/vendas, tesouraria, contas a pagar/compras, estoques, folha de pagamento, imobilizado, auxiliando no gerenciamento da empresa.

Ao estabelecer a aplicação dos controles internos, as empresas devem documentar os procedimentos adotados, servindo como orientação para a ação. Sendo assim, deve-se evitar a realização de forma verbal, buscando documentar qualquer procedimento, com intuito de estabelecer evidências e reduzir as dúvidas.

Segundo Sá (2007), os registros podem ser de forma manual ou via sistema, o importante é que os dados sejam seguros e precisos, sendo realizado o cruzamento das informações. Nesse contexto, devem ser documentados

[...] todos os registros, livros, fichas, mapas, boletins, papéis, formulários, pedido, notas, faturas, documentos, guias, impressos, ordens internas, regulamentos e demais instrumentos de organização administrativa que formam o sistema de vigilância, fiscalização e verificação utilizado pelos administradores para exercer o controle sobre todos os fatos ocorridos na empresa e sobre todos os atos praticados por aqueles que exercem funções direta ou indiretamente relacionadas com organização, patrimônio e o funcionamento da empresa. (FRANCO; MARRA, 2001, p. 267).

Basicamente existem três formas para registrar os procedimentos dos controles internos: a descritiva, o fluxograma e a de questionário. Essas três maneiras devem sempre estar de forma objetiva e contendo clareza nas informações (ATTIE, 2012).

- a) Método descritivo: trabalha em descrever detalhadamente as particularidades do processo, esse método é utilizado em trabalhos de pequena escala;
- b) Método de fluxograma: representa de maneira gráfica a operação, tendo uma representação lógica das informações, evitando duplicidade e tendo facilidade em identificar problemas; e
- c) Método de questionário: esse método é utilizado como coleta de informações através de questões. O desenvolvimento dos questionários normalmente é padronizado, podendo ter respostas narrativas ou de sim ou não.

Salienta-se, que nenhum dos três métodos individualmente comporta conhecer ou avaliar os controles internos, isso vai depender de cada circunstância existente. Attie (2012) descreve ainda meios de suporte ao estímulo a eficiência operacional, sendo eles:

- a) Seleção: permite selecionar funcionários qualificados para exercer suas funções;
- b) Treinamento: capacita os funcionários tendo um melhor rendimento, diminuindo custo e pessoal mais qualificado;
- c) Plano de carreira: incentiva o pessoal com melhores possibilidades de salário e promoções;
- d) Relatórios de desempenho: identifica deficiências de cada funcionários e analisa as virtudes individual, para assim aperfeiçoar seus conhecimentos;
- e) Relatório de horas trabalhadas: acompanha o tempo desperdiçado do pessoal sugerindo melhorias ao trabalho;
- f) Custo-padrão: acompanha o custo da produção, identificando a ineficiência e os benefícios causados;
- g) Manuais internos: explica de forma clara os procedimentos internos a serem seguidos;
- h) Instruções formais: relata instruções a serem seguidas de forma formal evitando erros.

Para o estabelecimento dos controles deve-se observar alguns dos principais meios que auxiliam a salvaguarda dos interesses, tais como (ATTIE, 2011):

- a) Segregação de funções: nunca deve-se ter total responsabilidade dentre as faces de uma operação, sempre sendo executadas por pessoas e departamentos diferentes;
 - b) Sistema de autorização e aprovação: as operações devem ter aprovação conforme a responsabilidade e riscos submergidos, a pessoa que libera nunca deve ser a que aprova;
 - c) Determinação de funções e responsabilidades: relata para cada funcionário a sua função e as responsabilidades de seu cargo;
 - d) Rotação de funcionários: sempre realizar um rodízio de funcionários para cada tarefa, sendo assim, evita fraudes e surge novas ideias para a função;
 - e) Carta de fiança: libera os funcionários da responsabilidade sob a custódia dos bens e valores;
 - f) Manutenção de contas de controle: permite o controle dos saldos detalhados e saldos sintéticos com exatidão das informações, controladas por funcionários diferentes.
 - g) Seguro: valores de bens e reposição adequada dos valores;
-

- h) Legislação: sempre ter atualizada a legislação vigente, fazendo com que diminuam os riscos e não expor a empresa por comprimentos da lei atual.
- i) Diminuição de erros e desperdícios: são devidos a falta de controles e má definição. Sempre dividindo os trabalhos com normas claras e objetivas, tendo procedimentos impressos, supervisão eficiente e prevenindo erros e desperdícios;
- j) Contagens físicas independentes: contagem de bens e valores periodicamente, por intercessão de pessoas fora do cotidiano sempre melhorando os controles físicos e resguardando informações da empresa;
- k) Alçadas progressivas: ter escalões para decisões e responsabilidades, sendo utilizada para fornecer maior segurança nas empresas.

Logo, é fundamental que os controles internos sejam elaborados com base em documentação confiável, sendo conciliado e analisado periodicamente, em tempo hábil, com o intuito de atender seus objetivos. Para que no caso de identificação de erros, falhas, desvios e extravios, possibilitem o desenvolvimento de estratégias e ações para eliminar ou reduzir os problemas identificados, otimizando os processos.

Nos controles internos devem ser preenchidas planilhas e quadros demonstrativos, sendo necessário o conhecimento de cada setor da empresa e suas instalações. Buscando analisar todas as faces dos processos, estudar os produtos, verificar as matérias primas, avaliar as embalagens, conhecer todas as áreas voltadas para a produção e ter conhecimento sobre as perdas (BARROS, 2006).

Na visão de Attie (2011), cada empresa tem controles internos diferentes sempre adaptando-se as suas necessidades, baseado no material envolvido, mão de obra, itens em estoque. Logo, variam de empresa para empresa levando em conta a segurança dos controles internos para finalidades de gestão.

Após o desenvolvimento e a implantação dos controles internos é necessária sua avaliação a fim de não perder o foco dos trabalhos e para que os mesmos cumpram seu papel no gerenciamento das atividades.

Para avaliar os controles internos, as empresas devem conhecer os procedimentos e compreender o funcionamento da organização. Na visão de Almeida (2009), na avaliação dos controles internos deve-se identificar os erros que podem acontecer imediatamente, enumerando e verificando as anormalidades, para emitir relatórios para aperfeiçoamento deles.

A avaliação compreende um ciclo de cinco etapas:

Levantamentos preliminares;
Ponderação dos fatores e princípios do controle interno;
Levantamento dos dados básicos para aferição de rotinas e funções;
Avaliação;
Pesquisas sobre erros que escapam ao controle interno (riscos inerentes). (SÁ, 2007, p. 110).

Para que os controles sejam eficazes, é necessária a aprovação de cada uma das etapas do processo, mas para que sejam eficientes dependerá também do pessoal envolvido e dos procedimentos descritos (ATTIE, 2012). Sendo assim, a administração também é responsável para que haja um controle interno com ótimos resultados.

A análise da segregação de funções é fundamental nessa etapa, ou seja, a verificação de atribuições de funções a pessoas diferentes na sequência das atividades. Almeida (2007, p. 67) define que a

Segregação de funções consiste em estabelecer que uma mesma pessoa não pode ter acesso aos ativos e aos registros contábeis, em virtude de essas funções serem incompatíveis dentro do sistema de controle interno. Os registros contábeis compreendem o razão geral, os registros inicial, intermediário e final. O acesso a esses registros representa às pessoas que os preparam ou manuseiam informações que servem de base para a sua elaboração, em circunstâncias que lhes permitem modificar os dados desses registros. Caso o funcionário tenha acesso aos ativos e aos registros contábeis, poderia desviar fisicamente o ativo e baixá-lo contabilmente para despesa, o que ocultaria permanentemente essa transação.

Para tanto, é necessário que se utilize um método para obter segurança nos objetivos na realização do trabalho com tempos compatíveis e disponibilidade necessária. Sendo assim, a metodologia para avaliação dos controles internos podem estar distribuídas em (ATTIE, 2011):

- a) Avaliação do controle interno: deve-se avaliar os documentos para averiguar a existência dos controles necessários e a confiabilidade dos mesmos;
- b) Resultado da avaliação do controle interno: determina as consequências e implicações aos quais podem ser aplicadas;
- c) Teste de procedimentos: determina os procedimentos e práticas dos controles internos que estão em vigor de maneira documental, analisando a eficiência do registro.

Nesse contexto, com a implantação e avaliação dos controles internos, além da busca pela eficiência e otimização dos processos, almeja-se a redução ou eliminação das fraudes e erros. Embora seus impactos sejam semelhantes, gerando uma situação desfavorável para a

empresa, seus conceitos são distintos.

2.2.2 Fraudes e erros

Com a utilização dos controles internos, espera-se um bom controle das informações para que não ocorram fraudes e erros nos documentos e fisicamente. As fraudes são cometidas intencionalmente ou premeditadamente tendo proveito de alguma situação. Por sua vez, o erro não é feito de forma propositada, acontecendo por falha humana ou enganos, podendo originar algum tipo de perda. Marques (2010, p. 32) complementa que

Fraude é o ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis.

Erro é o ato não intencional resultante de omissão, desatenção ou má interpretação de fatos na elaboração de registros e demonstrações contábeis.

Diante disso, como prevenção, torna-se imprescindível ter bons controles internos, bem como o trabalho da auditoria interna e externa nas empresas. Ao verificar os erros e as fraudes deve-se comunicar a direção da empresa para que sejam tomadas as devidas medidas corretivas e analisar o porquê aconteceu a fraude e/ou erro. Todas as pessoas que utilizam as informações dos controles internos devem ser treinadas para impedir a ocorrência de fraudes e diminuir os riscos de erros.

Na visão de Attie (2012), ocorrendo um bom controle interno é difícil que se tenham fraudes. Pois, os controles eliminam ou reduzem a probabilidade dos erros intencionais e não intencionais e acabam, em muitos casos, detectando as fraudes.

2.3 Relação entre controle interno e auditoria interna

O controle interno e a auditoria interna tem por finalidade controlar as atividades da empresa. Sendo que uma das funções da auditoria é examinar a forma como os controles internos estão sendo aplicados, verificando a eficácia e a qualidade dos registros realizados neles.

A atividade da Auditoria Interna está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivo, sistemático e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as não-conformidades apontadas nos relatórios. (NBC TI 01, 2003, p. 02).

Segundo Rasmunssen (1988), a auditoria interna ajuda a alta administração a examinar

as informações dos controles internos, constatando as operações a fim de verificar se os procedimentos estão de forma correta. Sendo assim, é

[...] um exame cuidadoso, sistemático e independente das atividades desenvolvidas em determinada empresa ou setor, cujo objetivo é averiguar se elas estão de acordo com as disposições planejadas e/ou estabelecidas previamente, se foram implementadas com eficácia e se estão adequadas (em conformidade) a consecução dos objetivos.

As auditorias podem ser classificadas em auditoria externa e interna. Atualmente, a auditoria externa se distribui em diversas áreas de gestão havendo várias ramificações: auditoria de sistemas, auditoria de recursos humanos, auditoria da qualidade, auditoria de demonstrações financeiras, auditoria jurídica, auditoria contábil, etc. (MARQUES, 2010, p. 19).

Para Sá (2007), o objetivo da auditoria nos estoques é a verificação de informações examinando os produtos estocados. A auditoria de estoque deve auditar todos os setores envolvidos no processo. Portanto, precisa-se classificar o estoque em matérias prima, materiais auxiliares, materiais de consumo, produtos semi acabados, produtos em elaboração, mercadorias.

Os procedimentos utilizados na auditoria dependem dos controles internos e materialidade envolvida. Pode-se citar alguns procedimentos ilustrativos utilizados na auditoria como: exame físico, confirmação, documentos originais, cálculos, escrituração, investigação, inquérito, registros auxiliares, correlação e observação (ATTIE, 2011).

Nesse contexto, as empresas que estão preocupadas em implantar um sistema de controles internos adequado, não devem esquecer de examinar se estes estão sendo utilizados de forma correta pelos seus funcionários e seguindo as normas solicitadas pela organização. Estas duas ferramentas, a auditoria e os controles internos, tem como finalidade proteger a empresa de riscos.

De acordo com Almeida (2007, p. 63):

O controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa.

Os auditores por sua vez se preocupam com os controles internos para a emissão de seu parecer. Sendo que o auditor interno tem sua visão voltada para a empresa possibilitando um desenvolvimento harmônico, seguro e de forma adequada em suas ações. O auditor interno, para atingir seus objetivos, utiliza informações de controles internos, revisando e avaliando sua eficiência, bem como verificando se os procedimentos determinados estão sendo cumpridos de forma correta, verificando se as informações estão confiáveis e

analisando a qualidade dos trabalhos (ATTIE, 2012).

Portanto, o controle interno cria normas e procedimentos para o funcionamento da empresa, enquanto a auditoria fiscaliza se os controles internos estão sendo eficazes. Salienta-se que os controles internos devem ser revisados periodicamente seguindo as normas e tomando as decisões e a auditoria pode ser sistemática ou se manifestar quando for necessária a conferência para avaliar se os procedimentos estão dentro do esperado. A avaliação sistemática facilita a identificação dos problemas e estabelecimento de medidas corretivas de maneira imediata.

3 METODOLOGIA

Para esta pesquisa utilizou-se a modalidade exploratória com o método de estudo de caso e abordagem qualitativa. Apresentando como finalidade ressaltar o argumento de forma mais abrangente colaborando para um melhor conhecimento sobre a implantação e avaliação dos controles internos de estoques.

Conforme Cervo, Bervian e Silva (2007), a pesquisa exploratória determina o objetivo e procura dados sobre a pesquisa abordada. Esse método é usado quando não se sabe muito sobre o assunto pesquisado. Na visão de Gil (1996, p. 45), as pesquisas exploratórias têm por escopo “[...] proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses”. Ademais, tendo como escopo principal o aperfeiçoamento de ideias ou a descoberta de intuições. Sendo assim, buscou-se explorar mais o tema controles internos de estoques em uma indústria de móveis de Flores da Cunha/RS.

O método de pesquisa utilizado foi o do estudo de caso. Que na visão de Raupp e Beuren *apud* Guth e Pinto (2007), pode ser qualificado por fazer um levantamento de um único caso. Portanto, este estudo se faz necessário quando há necessidade de aprofundar-se em um caso específico. “[...] Em geral, os estudos de caso representam a estratégia preferida quando se colocam questões do tipo ‘como’ e ‘porque’, quando o pesquisador tem pouco controle sobre os acontecimentos e quando o foco se encontra em fenômenos contemporâneos inseridos em algum contexto da vida real” (YIN, 2005, p. 19). Nesse contexto, o estudo foi aplicado no setor de estoques da Sheldon Ltda.

Quanto à abordagem do problema a pesquisa utilizada foi a qualitativa, pois

[...] é particularmente útil como ferramenta para determinar o que e porque é importante para os indivíduos. Esse tipo de pesquisa fornece um processo a partir do qual questões-chave são identificadas e perguntas são formuladas. (GUTH; PINTO, 2007, p.74).

Na visão de Beuren (2008), a utilização da pesquisa qualitativa, fornece maior análise aos fatos que estão sendo estudados, identifica características não observadas na pesquisa quantitativa, devido a sua pouca profundidade no assunto. Na Sheldon Ltda. buscou-se qualificar os dados e informações relativas as movimentações de estoques, tanto físicas quanto nos sistemas, para posteriormente elaborar proposta de implantação de controles internos de estoques.

A pesquisa apresenta a elaboração de proposta de implantação de controles internos de estoques à empresa Sheldon Ltda. Para tanto, a população abrangeu pessoas de diversos departamentos da empresa e envolvidas com processos de estoques. As pessoas especialmente do departamento de compras, vendas, produção, armazém e expedição.

Quanto a entrevista, foi realizada na Sheldon apenas com o supervisor da produção com o auxílio do gerente geral, afim de obter informações sobre as movimentações e os controles de estoques utilizados informalmente.

Na aplicação dos questionários a especialistas, foi definido como população seis profissionais, definidos pelo grau de afinidade com o assunto e aproximação pessoal. Os questionários foram enviados por e-mail, no entanto, sendo realizado o contato telefônico para “ressaltar a importância da contribuição”.

Para as técnicas de coletas de dados observa-se entrevista em profundidade estruturada, realizada com o supervisor de produção da Sheldon Ltda em forma de roteiro. Essa entrevista foi realizada pessoalmente e visou esclarecer o funcionamento do processo da fábrica e a verificação dos controles já existentes. Salienta-se que entrevistas estruturadas são questões abertas que auxiliam a compreender o entendimento dos participantes da entrevista (ROESCH, 2010). Martins e Lintz (2011, p.42) descrevem que o “[...] objetivo básico é entender e compreender o significado que os entrevistados atribuem a questões e situações, em contextos que não foram estruturados anteriormente, com base nas suposições e conjecturas do pesquisador”.

Para Cervo, Bervian e Silva (2007), a técnica de entrevista é uma conversa com um objetivo definido para colher informações para pesquisa, que não estão descritas em nenhum lugar. Para realização da entrevista devem-se adotar alguns critérios como: marcar com antecedência, planejar, esboçar umas questões e sempre enfatizar as mais importantes.

Utilizou-se a coleta de informações por meio de questionários aplicados a especialistas com o intuito de obter maiores informações sobre os controles internos de estoques na prática de outras empresas, para assim, se ter uma visão maior do funcionamento e até mesmo conseguir melhorias no processo de desenvolvimento e implantação dos controles internos de estoques.

Os questionários tratam de um conjunto de perguntas sobre o assunto em questão, sendo encaminhados para especialistas da área contábil e produtiva via e-mails ou por um portador explicando o seu propósito para posterior retorno (MARTINS; THEOPHILO, 2007). Aplicou-se os questionários a sete especialistas, sendo obtido o retorno somente de três. O roteiro aplicado pode ser observado no apêndice A. As análises dos questionários podem ser observadas na análise dos dados.

Foram coletadas informações sobre os processos utilizando-se a técnica de observação e documental, tanto nos relatórios da empresa, quanto na observação pessoal dos processos que envolvem movimentações de estoques. Roesch (2010) enfatiza que na técnica de coleta de dados em documentos são utilizados materiais da empresa para complementar entrevistas ou outros métodos de coleta de dados. Na visão de Martins e Theóphilo (2007), a pesquisa documental não tem um material editado e sim busca em materiais que nunca foram editados. Esse tipo de pesquisa é muito utilizado na confiança da veracidade nos documentos e fatos utilizados em estudos de casos. Os documentos utilizados foram as ordens de produção e os pedidos dos lotes.

A técnica de observação, segundo Martins e Theóphilo (2007), permite a coleta de dados nas ocasiões e a percepção do observador, sendo realizada de forma minuciosa para observar, coletar dados, evidências e obter informações sobre o assunto em questão. Deve-se ter um embasamento teórico para utilizar essa técnica para ser aplicada a favor do estudo. Além dos procedimentos e rotinas produtivas, observou-se na empresa o sistema utilizado, sendo o Promob MCM.

Como técnica de análise dos dados foi utilizada a análise de conteúdo, enfatizando os itens abordados na entrevista e nos questionários, além das observações realizadas nos processos produtivos e nos documentos relativos as movimentações de estoques da empresa. Conforme Roesch (2010), o método de análise de conteúdo em forma de entrevistas poderá captar de melhor maneira os pensamentos do entrevistado, seu conhecimento e percepções. O conteúdo é analisado e se estuda de forma objetiva e sistêmica, não tralhando somente com o

texto e sim no contexto dos dados e informações (MARTINS; THEOPHILO, 2007).

Foi utilizada análise documental, de acordo com os controles e documentos verificados na empresa, em especial as ordens de compras, ordens de produção e pedidos dos lotes para auxiliar na coleta das informações. Na percepção de Martins e Theóphilo (2007), a análise documental é importante para complementar outros métodos de pesquisa, buscando documentos importantes na coleta de dados e evidências.

4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

Com a função de propor a empresa um estudo de avaliação e melhorias nos controles internos de estoques, foram realizados questionários com especialistas da área e entrevista com o gestor da empresa. Os questionários foram enviados por e-mail a sete especialistas e realizado o contato pessoal para certificação do recebimento. Apenas obteve-se retorno de três especialistas, sendo que um deles argumentou que não dominava o assunto. Portanto, a análise contempla somente as respostas de dois dos sete questionários enviados.

Na percepção dos especialistas as maiores fraudes nos controles internos ocorrem por saídas de produtos para produção sem as ordens de fabricação, registros das notas fiscais de entrada emitidas manualmente ou até mesmo esquecimento no momento do lançamento e divergências entre unidades físicas. Os estoques devem ser gerenciados através de segregação de função entre pessoas que contabilizam e recebem os materiais, restringindo o acesso ao processo e aos valores, levando em consideração que os estoques tem bastante influência nos resultados da empresa. As informações necessárias para elaborar os controles de estoques devem ser: os tipos das mercadorias, quantidades, sobras e valores dos itens. Os produtos devem ser baixados com base nas requisições ou pela estrutura dos produtos, salientando-se observar a realização por pessoas diferentes. Os controles devem ser avaliados pelo comitê da empresa e determinados conforme a necessidade no início da implantação. A contagem física deve ser sistemática para ter certeza das informações.

Foi questionado ao gerente de produção sobre o funcionamento dos setores e os controles utilizados. Ele salientou que não possui controles, mas trabalha com base na confiança e conhecimento dos colaboradores. Sobre a definição de como são realizados os pedidos de compra na empresa, foi percebido que é apenas de forma visual, dessa forma, cada setor é responsável por avisar o departamento de compras sobre a falta de material. A

empresa demonstra interesse em parametrizar o sistema Promob para melhorar a qualidade das informações relativas aos estoques e agilizar a tomada de decisões.

O responsável ressaltou que os pedidos de produção são enviados para fábrica respeitando o intervalo de sete dias para iniciar o lote de produção. Na entrada dos pedidos, é verificado se o armazém tem todas as peças para continuar o processo produtivo (customização e montagem), caso não tenha é solicitada através de uma ordem de produção interna para a fábrica realizar a produção de mais peças para abastecer o armazém. As peças são baixadas no sistema somente na emissão da nota fiscal, onde é digitada a referência do produto e o próprio sistema realiza a baixa de toda a estrutura do item (materiais para compor as peças do móvel). A empresa não controla os tempos produtivos e nem as perdas, porém entende a importância e a necessidade. Quando os produtos saem de linha, avisa-se os clientes com antecedência de seis meses antes de encerrar a produção das peças. Logo, não sobram peças em estoque com a finalidade de repor “produtos fora de linha”.

Utilizando técnicas de observação, elaborou-se uma análise *swot* parcial dos principais departamentos que envolvem a movimentação de estoques, apontando pontos fortes e fracos e realizando sugestões.

Analisando o departamento de compras observou-se que os maiores problemas são relacionados à falta de controle das ordens de compra, bem como a centralização das informações. Sendo assim, a empresa deve implantar controles para que as informações estejam disponíveis e sejam confiáveis. Podendo ser controlados via sistema ou até mesmo por planilhas de excel, confrontando informações físicas com os controles realizados para se ter eficácia.

No processo produtivo percebe-se a necessidade de elaborar um acompanhamento de peças por pedido, para se ter maior informação do andamento do processo. Os tempos de fabricação devem estar marcados com o seu tempo inicial e final da produção, para fins de uma melhor análise no momento de serem calculados os custos das peças. Na conferência da qualidade ou até mesmo das etapas de produção, devem ser desenvolvidos controles para efetuar a conferência e a baixa dos lotes no sistema, para a informação ser precisa e ágil. Quando houver necessidade de realização de serviços terceirizados, como a empresa já utiliza no caso de torneamento das peças, deve ser realizado controle para saber a movimentação e tipo de serviço contratado para os produtos. No caso das perdas normais e anormais deve ser iniciada a mensuração, para identificar os desperdícios de material ou até mesmo extravio dos

mesmos na empresa, a fim de elaborar medidas que busquem sua minimização ou até mesmo extinção.

No setor do armazém, nota-se a falta de controle na entrada dos produtos recebidos da produção, onde os mesmos não são identificados dificultando a localização. Sendo assim, com a implantação dos controles conseguirá saber a quantidade real das peças, bem como sua descrição.

Na conferência dos materiais prontos e qualidade, falta verificar a nota fiscal com o pedido de venda. Dessa forma, pode-se obter um melhor controle evitando falhas no momento da expedição dos produtos.

Percebe-se que no processo de montagem faltam controles internos da movimentação das peças na fábrica, dificultando a agilidade de informações. Portanto, falta a conferência das peças que serão montadas (internamente ou externamente) de acordo com os pedidos de vendas. Em todos os processos analisados, diagnostica-se a ausência de conferências físicas e a segregação de funções para essas conferências, além de existirem poucos controles. O sistema serve como apoio apenas para algumas atividades, fazendo com que a informação existente nele seja defasada. As rotinas e procedimentos são determinadas de acordo com as atividades desenvolvidas, não sendo estabelecidas normas e orientações comuns.

Através da entrevista realizada com o gestor da empresa, dos questionários aplicados a especialistas e o levantamento do referencial teórico, foram identificadas algumas lacunas para melhorias nos controles internos de estoques. Logo, a proposta de intervenção contempla a elaboração de controles internos de estoques para: ordens de compra, controle de matéria prima, relatório de produção, controle de peças para terceirização, controles de movimentação no setor do armazém, controle de peças em estoque no armazém, controle de peças enviadas para pintura, controle de peças enviadas para montagem e o controle de peças enviadas para embalagem/expedição.

O primeiro controle proposto são as ordens de compra que podem ser controladas através de uma planilha de Excel, que deve ser preenchida pelo setor de compras. Deverá ser definido um responsável do setor de compras que preencherá e imprimirá (em duas vias). Uma via será arquivada em uma pasta identificada com a etiqueta “ordens de compra”, localizada no próprio departamento de compras; e outra via em uma pasta localizada no setor que realizou o pedido e recepcionará os produtos no momento da entrega. As ordens de compra devem ser autorizadas pelo Diretor de compras.

Na ordem de compra deve-se preencher o número da ordem, sempre sendo de forma sequencial para ter controle das ordens. Deve-se preencher todos os campos com as informações obtidas no momento da negociação, tais como: nome do fornecedor, telefone, os dados do contato na empresa, data da solicitação e a data prevista para entrega. Sendo assim, descreve-se os produtos, quantidades, preços e destacando os impostos (IPI e ICMS). A transportadora também deverá ser incluída na ordem de compra e a forma de pagamento do frete.

No recebimento do material, após a conferência física, deve-se assinalar o campo de atendimento da ordem de compra (total ou parcial), esclarecendo o cumprimento da ordem. Somente as pessoas responsáveis pelo recebimento devem ter acesso no momento da chegada do material, devendo ser conferida a ordem de compra (OC) com a nota fiscal (NF), preenchendo os campos destinados à conferência. No caso de divergências, deve-se preencher as informações de inconsistência, inclusive descrevendo a modalidade de inconsistência, bem como os produtos e quantidades. É fundamental que seja preenchida corretamente a data do recebimento e identificado o responsável pela conferência, a fim de ter o controle dos prazos combinados e atendidos pelos fornecedores, e também em caso de dúvidas, saber a pessoa responsável para os esclarecimentos.

Sendo assim, as notas fiscais juntamente com as ordens conferidas, devem ser anexadas e entregues para o responsável pelo setor de compras, que realizará a conferência do cumprimento da ordem e fará a baixa da sua via nas ordens de compras pendentes. Se a ordem de compra estiver totalmente atendida é encaminhada a NF para a pessoa responsável pelo cadastro no sistema (telefonista). Caso a ordem não esteja totalmente atendida, o setor de compras recadastrará uma ordem de compras parcial, informando o número da ordem não atendida na totalidade. Salienta-se que as OC devem ser guardadas juntamente com as notas fiscais, para que caso seja necessária alguma informação ou confirmação esteja disponível.

O segundo controle é proposto para o gerenciamento da matéria prima nos estoques. Ele serve para facilitar os pedidos do setor de compras, apresentando a quantidade e movimentações do material estocado referente a matéria prima, identificando-os pelo código interno e descrição. Deve ser preenchido por uma pessoa responsável pelo recebimento e armazenamento da matéria prima, pois ficará junto aos materiais correspondentes. A quantidade inicial deve ser igual a quantidade final apurada no relatório conferido anteriormente. Salienta-se que o preenchimento deve ocorrer em qualquer movimentação do

estoque, sendo ele entrada ou saída dos materiais, identificando ainda a data e o responsável pela movimentação.

A empresa deve definir um responsável para totalizar a planilha de matéria prima semanalmente. A verificação física, inicialmente, também deverá ser realizada semanalmente para ser mais rápida a identificação de erros, desvios ou extravios. Conforme a exatidão das informações pode-se aumentar o tempo para realização da contagem física e conferência com o relatório. A contagem física deve ser realizada por pessoa distinta das pessoas que tiveram acesso a movimentação das matérias primas, a fim de assegurar a imparcialidade na conferência das mercadorias. Enfatiza-se que a data da contagem física deve ser a mesma do encerramento do preenchimento da planilha, com intuito que não ocorram movimentações antes da realização da conferência evitando distorções.

No controle existe um campo de inconsistência que deverá ser preenchido caso tenha algum divergência de informação como: falta, sobra ou outro tipo de inconsistência. Se identificada inconsistência, encaminhar o relatório para o responsável pelo setor rastrear os problemas. Recomenda-se no momento da entrada do material com vencimentos identificá-los com uma etiqueta com a data limite para utilização. Ela deve ser preenchida e fixada pela mesma pessoa que realizou a conferência no momento da entrada dos materiais.

Após o preenchimento, o formulário deve ser entregue para o setor de compras analisar e realizar a compra dos materiais. Esse documento deve ser armazenado em uma pasta no departamento de compras por no mínimo seis meses caso necessite de alguma informação. Nesse controle, o preço e os impostos não são relevantes, somente a quantidade, o código interno e a data da conferência das peças, mas para estudos futuros pode-se agregar.

Para controle da produção desenvolveu-se um terceiro modelo. O relatório de produção deve ser preenchido pelo operador da máquina, sendo que em alguns momentos pode ocorrer alteração do operador. Portanto, deve contemplar o nome do responsável e informações como: o código interno e a descrição das peças que serão fabricadas, o tempo inicial e final da fabricação, e por fim, a data inicial e final do processo. O preenchimento de qual máquina é utilizada no processo é de extrema importância para saber como está o andamento da máquina, assim como se deve ser feita alguma manutenção ou até mesmo ser analisada a possibilidade de futura troca. As matérias primas utilizadas devem ser controladas através da data de entrada, o código, a descrição e a quantidade utilizada, com intuito de controlar o consumo de materiais.

Nesse processo existem peças destinadas à terceirização, onde também devem ser controladas, preenchendo se existe terceirização das peças nos devidos produtos. Caso ocorra, deve-se preencher um controle de peças enviadas para terceirização onde o operador da máquina preencherá e o líder de produção autorizará. Esse controle pode ser verificado como item quatro da proposta.

As peças prontas devem ser identificadas com o código, a descrição, medidas e cor, a fim de controlar a data da saída da produção e a suas quantidades. Deve-se também controlar a qualidade, relatando se aprovada ou reprovada, listando no relatório as perdas dos produtos, especificando o código, a descrição, a quantidade, o motivo da perda, a pessoa responsável pela identificação e a destinação da perda, para controlar os desperdícios ou sobras de materiais. Dessa maneira, poderá otimizar a utilização de resíduos, bem como avaliar os gastos. A destinação deles será controlada nos relatórios ambientais.

Na conclusão do processo de fabricação, as mercadorias serão entregues para o armazém, sendo que uma pessoa desse setor conferirá os itens recebidos, e preencherá os campos de verificação (código das peças recebidas, descrição, quantidade, data e responsável pelo recebimento). Se a ordem não for concluída totalmente, ficará pendente na produção. As ordens concluídas devem ser entregues ao gerente de produção que realizará o arquivamento em uma pasta no departamento. Esses controles podem ser utilizados para aprimoramentos e verificações nos custos, processos produtivos e elaborações de preço de venda.

Como descrito anteriormente o quarto controle, desenvolve-se para serviços realizados externamente (terceirização). É semelhante a ordem de compra, onde deve-se preencher o número da ordem de serviço, o nome do fornecedor, o telefone, a pessoa de contato, a data de envio e a data prevista para devolução do material. É necessário especificar o código e a descrição dos produtos que estão sendo enviados, o serviço a ser realizado, o preço e a quantidade para controlar o andamento das peças. O transporte também deve ser preenchido com as devidas informações. Ela deve ser autorizada pelo responsável da produção antes de realizado o envio. As ordens de serviço de terceirização ficarão arquivadas em uma pasta no departamento de produção até seu cumprimento.

No momento do retorno das peças, devem ser conferidas fisicamente e preenchido o relatório de atendimento (parcial ou total). Caso ocorram divergências relatar as inconsistências, expondo o motivo do ocorrido (descrição das mercadorias, quantidade e preço). No campo do atendimento da ordem de serviço deve constar a data do recebimento, o

nome e o visto para ter controle de como foi atendida e por quem. Após a finalização serão arquivadas em uma pasta específica no departamento de produção, juntamente com o relatório de produção das peças. Sugere-se como prazo inicial de arquivamento desses controles um ano. O modelo do controle de serviços terceirizados pode ser visto na sequência.

O controle de movimentação no armazém tem como objetivo controlar a movimentação (entradas e saídas) de peças no setor. Inicia-se o preenchimento com a data e logo após, especifica-se o código interno, descrição, quantidade, a pessoa responsável pelo recebimento e caso se tenha alguma observação sobre as peças recebidas da fábrica pelo armazém. No momento da retirada do material do armazém, no mesmo formulário, preenche-se as informações relativas ao envio das peças.

Caso enviadas para pintura, preencher com o código interno, descrição, quantidade, e para qual departamento as peças serão enviadas após o processo (montagem ou expedição) e o nome do pessoal responsável pelo envio. Ainda no mesmo relatório, deve-se preencher os dados das peças enviadas para montagem informando o código interno, descrição, quantidade, caso tenha alguma observação e o responsável pelo envio. E por último, preenche-se as peças encaminhadas para embalagem/expedição citando as mesmas informações (o código, descrição, quantidade, observação e o nome do funcionário responsável pelo envio). Esse relatório deve ser preenchido diariamente pelos responsáveis pelas movimentações e entregues ao final do expediente ao responsável pelo armazém realizar as conferências e o arquivamento em uma pasta específica no setor. O período sugerido para guarda é de seis meses.

O sexto controle é utilizado para controlar as peças estocadas no setor do armazém. Esse relatório deve estar localizado junto as peças para controlar as quantidades e movimentações. Deve ser preenchido pelo responsável pelo armazém, informando o estoque inicial, código interno e a descrição das peças. O preenchimento deve ser realizado diariamente pelo responsável do setor, sempre observando a quantidade mínima e máxima de peças. A quantidade mínima e máxima será estipulada pelo responsável do armazém, de acordo com as necessidades da empresa.

Nesse relatório os responsáveis pelas movimentações devem preencher: a data, a quantidade movimentada (entrada e saída), o nome e o visto das pessoas responsáveis pela movimentação das peças). Uma pessoa do departamento ficará responsável pela totalização diária da planilha, informando o estoque final. O campo contagem física deve ser preenchido

com a data da contagem, nome e visto da pessoa responsável pela sua contagem, sempre realizando a segregação de função, a fim de evitar erros, desvios e extravios. Essa contagem inicialmente deve ser feita diariamente, mas ao longo da eficiência do controle pode-se aumentar o tempo. Caso percebam-se divergências, existe um campo de inconsistências onde deve-se ser preenchido com o motivo do ocorrido. Ele ficará arquivado em uma pasta específica no departamento de armazém aos cuidados do chefe do setor, pelo período sugerido de seis meses. Abaixo é apresentado o controle de peças em estoque no armazém e o fluxograma sugerido.

Como o setor de pintura não tem controle das peças recebidas, sugere-se o sétimo controle. A pessoa que recepcionar os materiais para pintura preenche o número da ordem de pintura de forma sequencial e a data de entrada no departamento. Logo abaixo, completa-se com a descrição dos kits das peças, a quantidade de entrada, data e hora da entrada no serviço de pintura, a data e hora da saída da pintura, especificando o serviço realizado e a quantidade da saída das peças. Informando ainda, para qual departamento será despachado e a pessoa que realizou o encaminhamento do material. Caso ocorram divergências (falta de mercadoria, defeito ou quebra) preenche-se o relatório de inconsistências com a descrição do produto e a quantidade. O relatório deve ser preenchido pelo funcionário responsável pela pintura, sendo arquivado em pasta determinada no próprio departamento. O controle será liberado conforme a saída dos materiais. Quando todos estiverem prontos, deve-se entregar o relatório de pintura para o responsável pelo setor anexar em uma pasta serviço de pinturas realizadas e guardar por um ano. As informações constantes nesse relatório podem ser utilizadas em estudos futuros para avaliar custos e o próprio processo de pintura.

O oitavo controle é referente ao de serviço de montagem, onde são controladas as peças montadas internamente. É um relatório semelhante ao de pintura, devendo ser preenchido pela pessoa responsável pela entrada das peças no departamento de montagem, que informará o número da ordem de montagem de forma sequencial e a data do recebimento para montagem. Logo abaixo, preenche-se a descrição dos kits, a quantidade de entrada, data e hora da entrada no material na montagem, data e hora da saída do setor da montagem, referência do produto final, a descrição do produto final, a quantidade de saída, a data do despacho e a pessoa responsável.

Os relatórios de montagem devem acompanhar as peças durante o processo, e quando todas as peças estiverem prontas, deve ser entregue ao responsável pelo departamento para

analisar e arquivar em pasta específica no próprio departamento. O prazo recomendado para a guarda desse controle é de um ano, caso necessite de informações do processo.

Se tiver observações, existe um campo para ser preenchido de forma descritiva com os problemas identificados. No relatório verifica-se o campo de inconsistência, que deve ser preenchido com os problemas detectados no processo como: falta de peças, defeitos, quebras, ou algum outro tipo de divergência, sempre preenchendo com a descrição do produto e a quantidade que apresentou problemas.

Por último, sugere-se o nono controle que é o da embalagem e expedição. A pessoa que deverá preencher é o responsável pela entrada das mercadorias no setor, informando o número da ordem (de forma sequencial) e data do recebimento. Preenche-se ainda, a referência do produto pronto, descrição, quantidade, tipo de embalagem, data do despacho, quem despachou, o nome do cliente e o número da nota fiscal. Sendo assim, facilitará a conferência do pedido com os materiais produzidos, evitando trocas e erros de mercadorias. No caso de inconsistências, preenche-se o relatório com o motivo de falta de mercadoria, defeito, quebra, ou outro, informando a descrição e a quantidade com problemas.

Esta proposta de controles foi elaborada para auxiliar a empresa na gestão dos estoques, podendo ser adaptados conforme as necessidades. Sugere-se ainda que sejam implantadas melhorias no sistema informatizado para que as informações estejam disponíveis, confiáveis e em tempo real a todos os interessados internamente na empresa.

Dessa forma, espera-se profissionalizar processos trazendo transparência das informações e atividades, evitando erros, fraudes e extravios. Ressalta-se que o processo de segregação de funções, conferências físicas com os controles internos e contabilidade é essencial para a avaliação e aperfeiçoamento dos mesmos. Pode ser estabelecido ainda, um sistema de rotação de atividades para que mais de uma pessoa saiba executar as tarefas e de certa forma, conferir e supervisionar o serviço realizado anteriormente, podendo avaliar as ineficiências dos processos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Através deste estudo de caso foi possível perceber a importância dos controles internos de estoques para as empresas sendo uma ferramenta que além de controlar, possibilita a identificação de erros, fraudes e extravios com a finalidade de auxiliar todos os setores na

melhoria de processos.

O objetivo deste trabalho foi analisar os critérios para elaboração de controles internos de estoques, a fim de elaborar proposta de avaliação, ampliação e melhorias nos controles de estoques para empresa Sheldon Ltda. O desenvolvimento, utilização e avaliação dos controles permite que a empresa tenha exatidão nas informações, de forma documentada, percebendo uma possibilidade de melhor gerenciamento para a tomada de decisões. Por meio do estudo realizado, com apoio na revisão bibliográfica, entrevista, questionários e diagnóstico executado na empresa, chegou-se à conclusão que seria viável a implantação da proposta de controles internos de estoque.

Considera-se que o objetivo do trabalho foi alcançado, sendo elaborada a proposta de controles internos para os procedimentos de ordens de compra, controle de matéria prima, relatório de produção, controle de peças para terceirização, controle de movimentação no setor do armazém, controle de peças em estoque no armazém, controle de peças enviadas para pintura, controle de peças enviadas para montagem e controle de peças enviadas para embalagem/expedição. Não foram encontradas limitações neste estudo. A proposta teve apoio incondicional da diretoria da empresa que oportunizou o aprendizado teórico adquirido ao longo do curso e posto em prática na empresa Sheldon Ltda.

Vale salientar que o sucesso na implantação de qualquer processo dependente de modo pelo qual ele é enfrentado e administrado pela empresa. Portanto, é de extrema importância que a organização, em especial a administração, adote uma postura transparente e objetiva na divulgação dos processos e objetivos, e posterior condução dos procedimentos de avaliação. Da mesma forma, os gestores precisam estar comprometidos e engajados no método, principalmente por serem eles os responsáveis por seu andamento e pela instituição efetiva do *feedback* contínuo, de forma a validar a ferramenta e extrair o máximo possível de benefícios.

Inicialmente, esta proposta apresentou as planilhas elaboradas para utilização dos departamentos, o fluxograma das informações e a explicação de sua utilização. No processo de implantação, sugere-se que a empresa organize um manual sobre a utilização dos controles internos de estoques, podendo utilizar as análises e estruturas contidas no presente trabalho.

Por fim, reforça-se que a organização aplique os controles sugeridos de forma clara e objetiva, atendendo às considerações relatadas no presente estudo com o intuito de beneficiar todas as áreas, aprimorando os resultados da empresa. Em estudos futuros, pode-se propor à

empresa: o desenvolvimento de um comitê para acompanhamento da implantação e para o estabelecimento de procedimentos relativos aos controles internos; a estruturação de um departamento de auditoria interna a fim de avaliar e aprimorar os controles; o estabelecimento de rotinas para alimentação das informações no sistema operacional; desenvolvimento e implantação de controles internos a outros setores da empresa.

As contribuições dos envolvidos nos processos podem auxiliar a empresa na identificação de oportunidades de melhorias dos controles, devendo as mesmas serem documentadas, atualizadas (nas planilhas, fluxogramas, manuais, etc.) e divulgadas aos colaboradores. Ressalta-se novamente a importância da segregação de funções e do estabelecimento de rodízios no desenvolvimento das atividades, com o intuito de assegurar a eficiência dos processos, evitando vícios na sua execução.

6 REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria**: um curso moderno e completo. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria**: um curso moderno e completo. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria**: um curso moderno e completo. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

AMARAL, Jéssica Taiani; DOURADO, Laurinda Oliveira. **III Encontro Científico e Simpósio de Educação Unisalesiano**. 2011. Disponível em: <<http://www.unisalesiano.edu.br/simposio2011/publicado/artigo0055.pdf>>. Acesso em: 12 mai. 2013.

AROZO, Rodrigo. **Monitoramento de Desempenho na Gestão de Estoque**. 2002. Disponível em: <http://www.ilos.com.br/web/index.php?option=com_content&task=view&id=1110&Itemid=74>. Acesso em: 24 mai. 2013.

ATTIE, William. **Auditoria Interna**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2012.

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

BARROS, Adhemar João de. **Auditoria de produção**. 2. ed. São Paulo: Lex Editora, 2006.

BERLATTO, Odir (org.). **Manual para elaboração e normatização de trabalhos acadêmicos**. Caxias do Sul: Faculdade da Serra Gaúcha, 2012. Disponível em: <<http://www.fsg.br/graduacao/contabeis>>. Acesso em: 28 mai. 2013.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BRIMSON, James A. **Contabilidade por atividades: uma abordagem de custeio baseado em atividades**. São Paulo: Atlas, 1996.

CABRELLI, Fantine Lígia. Revista científica eletrônica de ciências contábeis, 2007. Disponível em: <<http://www.revista.inf.br/contabeis09/pages/artigos/cc-edic09-anoV-art02.pdf>>. Acesso em: 28 abr. 2013.

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

CHING, Hong Yuh. **Gestão de estoques na cadeia logística integrada**. São Paulo: Atlas, 2001.

CHOPRA, Sunil; MEINDL, Peter. **Gerenciamento da cadeia de suprimentos**. São Paulo: Prentice Hall, 2003.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTO CONTÁBEIS. **CPC 16**. Brasília: CPC, 2009. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/pdf/CPC_16_R1.pdf>. Acesso em: 05 mai. 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Estoques: NBC T 19.20**. Brasília: CFC, 2009. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/pdf/Res_1170.pdf>. Acesso em: 30 abr. 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Identificação e avaliação dos riscos de distorção: NBC TA 315**. Brasília: CFC, 2009. Disponível em: <http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2009/001212>. Acesso em: 10 mai. 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Auditoria Interna: NBC TI 01**. Brasília: CFC, 2003. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2003/000986>. Acesso em: 10 mai. 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução 750: Princípios Fundamentais de Contabilidade**. Brasília: CFC, 1993. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1993/000750>. Acesso em: 10 mai. 2013.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

DIAS, Marco Aurélio P.. **Administração de materiais**: uma abordagem logística. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1993.

DIAS, Sergio Vidal dos Santos. **Manual de Controles Internos**. São Paulo: Atlas, 2010.

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

GALHARDO, Maurício. **Como gerir bem o seu estoque**, 2012. Disponível em: <<http://exame.abril.com.br/pme/dicas-de-especialista/noticias/como-gerir-bem-o-seu-estoque>>. Acesso em: 08 mai 2013.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

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

GUTH, Sérgio Cavagnoli; PINTO, Marcos Moreira. **Desmistificando a produção de textos científicos com os fundamentos da metodologia científica**. São Paulo: Scortecci, 2007.

IUDÍCIBUS, Sérgio. *et al.* **Manual de contabilidade societária**. São Paulo:Atlas, 2010.

LEI Nº 3.000, DE 26 DE MARÇO DE 1999. **Regulamento do Imposto de Renda**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/rir/default.htm>>. Acesso em: 30 set. 2013.

LEI Nº 4.506, DE 30 DE NOVEMBRO DE 1964. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/legislacao/anotada/2817753/art-291-regulamento-do-imposto-de-renda-de-1999-decreto-3000-99>>. Acesso em: 01 mai. 2013.

LUNELLI, Reinaldo Luiz. **Estoques**. 2010. Disponível em: <<http://boletimcontabil.wordpress.com/2010/11/01/artigo-estoques/>>. Acesso em: 21 mai. 2013.

MAHER, Michael. **Contabilidade de custos**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MARQUES, Wagner Luiz. **Auditoria**. Cianorte: Paraná, 2010.

MARQUES, Wagner Luiz. **Controle Gerencial a Necessidade das Empresas**. 2. ed. Cianorte: Paraná, 2004.

MARTINS, Gilberto de Andrade; LINTZ, Alexandre. **Guia para Elaboração de monografias e trabalhos de conclusão de curso**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.

NOGUEIRA, Armarildo. **Gestão de estoques para controle de demanda**. 2011. Disponível em: <<http://amarildonogueira.com.br/site/gestao-de-estoques-para-controle-da-demanda/>>. Acesso em: 10 Mai. 2013.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JÚNIOR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria Estratégica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

RAZA, Claudio. **Objetivo e Finalidade da Contabilidade Gerencial**. 2006. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/artigos/marketing/objetivo-e-finalidade-da-contabilidade-gerencial/12739/>> Acesso em: 07 mai. 2013.

RASMUSSEN, Uwe Waldemar. **Desvios, Desfalques e Fraudes nas Transações de compras nas empresas**. São Paulo: Aduaneiras:1998.

REZENDE, Suely Marques de; FAVERO, Hamilton Luiz. **Revista de Administração Nobel**. 2004. Disponível em: <<http://paulodantas.com.br/importancia%20dos%20controles%20internos.pdf>>. Acesso em: 02 mai. 2013.

ROESCH, Sylvia Maria Azevedo. **Projetos de Estágio e de Pesquisa em Administração: guia para estágios, trabalho de conclusão, dissertações e estudos de caso**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

RUSSOMANO, Victor Henrique. **Planejamento e Controle da produção**. 6. ed. São Paulo: Pioneira, 2000.

SÁ, Antônio Lopes de. **Curso de Auditoria**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

SLACK, Nigel; CHAMBERS, Stuart; JOHNSTON, Robert. **Administração da Produção**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SZUSTER, Natan. *et al.* **Contabilidade Geral: introdução à contabilidade societária**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

YIN, Roberto K.. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.