

AUDITORIA DE ESTOQUES COMO PROPOSTA PARA REDUÇÃO DE CUSTOS AGROINDUSTRIAIS DO AÇAÍ: ESTUDO DE CASO EM EMPRESA DO RAMO LOCALIZADA NO MUNÍCIPIO DE CASTANHAL – PA

INVENTORY AUDIT AS A PROPOSAL TO REDUCE AGRICULTURAL COSTS IN AÇAÍ: CASE STUDY IN A COMPANY OF THE INDUSTRY LOCATED IN THE CITY OF CASTANHAL - PA

FLAVIO HELENO SOLANO REIS

<http://orcid.org/0000-0002-6578-1309>

fhsolano@gmail.com

Mestre em Gestão e Desenvolvimento Regional pela Universidade de Taubaté (UNITAU). Técnico Nível Superior lotado no Centro de Estudos, Pesquisas e Projetos Estratégicos em Governança Pública da Escola de Governança Pública do Estado do Pará (CEPPE/EGPA), Professor Universitário.

PETRUS FABIANO ARAUJO DE OLIVEIRA

<https://orcid.org/0000-0003-1032-7253>

petrusoliveira270@gmail.com

Mestre em Administração, pela Universidade da Amazônia (UNAMA), Contador do Escritório Contábil Oliveira Contabilidade; Professor Universitário.

DIEGO ANDRÉ SILVA DE ASSIS

<https://orcid.org/0000-0002-6811-2856>

diego_andre86@hotmail.com

Bacharel em Ciências Contábeis – ESMAC / Bolsista de Iniciação Científica.

EDEILSON DE ALBUQUERQUE CORDOVID

<https://orcid.org/0000-0001-5922-4226>

edi.cordovil1967@gmail.com

Bacharel em Ciências Contábeis – ESMAC / Bolsista de Iniciação Científica.

WESLLEY ISMAEL GENTIL DA SILVA TEIXEIRA

<http://lattes.cnpq.br/6122800120877390>

<https://orcid.org/0000-0002-2994-2304>

wesleyismael@gmail.com

Bacharel em Ciências Contábeis – ESMAC / Bolsista de Iniciação Científica.

RESUMO

Os procedimentos de auditoria de estoques apresentam informações relevantes quando aplicados as etapas e, controles internos do segmento agroindustrial do açaí, avaliando desde a origem até o produto acabado. Essa prática possibilita que ajustes e possíveis recomendações, venham a ser levantadas como proposta a minimizar custos das fases operacionais da cadeia produtiva. A aplicabilidade dos conceitos e procedimentos da auditoria, nesse momento, não será abordado como ação fiscalizadora ou punitiva, mas sim como um método avaliativo no detalhamento de cada etapa organizacional, apontando e fazendo recomendações diretamente sob os processos internos da empresa avaliada. A finalidade do estudo se dá através de um desenvolvimento experimental, objetivando-se por meio de pesquisa exploratória, com abordagem quali-quantitativa, através do método hipotético-dedutivo por meio de pesquisas bibliográficas e, estudo de caso, onde foi aplicado um roteiro de entrevistas junto a contabilidade e administração resultando em conclusões que a empresa não possui um controle efetivo dos estoques.

Palavras-chave: Auditoria de estoque; controle interno; processos; açai.

ABSTRACT

Inventory audit procedures provide relevant information when the steps and internal controls of the açai agroindustrial segment, assessed from origin to the finished product, are applied. This practice allows adjustments and possible to be raised as proposed at reduced costs of the operational phases of the production chain. An application of auditing concepts and procedures at this time will not be approached as a supervisory or punitive action, but as an evaluative method in the detailing of each organizational step, applied and used directly in the available internal company processes. The use of the study is through an experimental development, aiming through exploratory research, with qualitative and quantitative approach, through the hypothetical deductive method through bibliographic research and case study, where an interview procedure was used. With accounting and management, resulting in conclusions that the company does not have an effective control of inventories.

Keywords: Inventory audit; internal control; processes; Açai.

1 INTRODUÇÃO

Em tempo de grandes mudanças e transformações no mundo dos negócios, muito se tem debatido, recentemente, acerca da otimização de processos e redução de custos, considerando-se que cada vez mais, novas ferramentas de gerenciamento e controle vão sendo aplicadas no meio empresarial, no intuito de serem cada vez mais competitivos, focando principalmente o aumento da margem de lucro e evitar riscos nos negócios.

Dentre os inúmeros motivos que levam as empresas a buscarem aprimoramento, está a deficiência na gestão de estoques; o que se dá pelo fato de ser um ativo de grande impacto no patrimônio da maioria das empresas, principalmente as de comércio. Em face dessa realidade, a busca de ferramentas que possam contribuir para melhor gestão de materiais desse tipo, é um incansável desafio para os gestores que buscam modernizar constantemente seus procedimentos internos e, que possam contribuir diretamente na redução de custos.

Motivado pelo suporte que as técnicas da auditoria podem oferecer ao meio empresarial do agronegócio, a pesquisa originou-se por meio da inquietação de como a auditoria de estoques pode impactar como proposta para redução de custos ligados ao processo agroindustrial do açai.

Portanto questiona-se: de que forma a auditoria de estoques pode impactar na otimização de processos para a redução de custos ligados ao processo agroindustrial do açai?

Assim o objetivo geral do trabalho, concentra-se em expor o grau de importância dos controles submetidos a esta matéria, considerando a ferramenta da Auditoria como um instrumento de análise que possa oferecer subsídios inerentes a redução de custos, especificamente relacionado aos suprimentos.

Para tanto os objetivos específicos têm como propósito: Conhecer as técnicas da auditoria de estoques dentro do processo agroindustrial do açai; descrever todo o ciclo operacional, da sua origem até a comercialização do produto acabado, considerando a aplicabilidade das técnicas, limitando-se aos impactos no custo dos estoques; e avaliar, através das ferramentas de auditoria, os itens exploratórios, aprofundando o estudo nas etapas pertinentes a avaliação de desempenho, e descritivos, no detalhamento operacional da agroindústria.

A pesquisa procurou aplicar os conceitos e procedimentos da auditoria de estoques no setor agroindustrial do açai, com o propósito de esclarecer possíveis falhas da cadeia produtiva, sugerindo então melhorias que venham possibilitar maior economicidade dos processos.

De forma direta e prática, o estudo vem apresentar a auditoria não como uma ação fiscalizadora, mas como uma ferramenta importante na tomada de decisão, demonstrando de forma minuciosa, possíveis agentes causadores da ineficiência operacional, que por sua vez tem impacto direto no resultado de qualquer organização.

1.1 OBJETIVOS

A pesquisa visa apresentar informações relevantes adquiridas através de avaliações das etapas operacionais, com objetivo de formular sugestões que permitam gerar propostas de otimização da cadeia produtiva, impactando na otimização de custos ligados aos estoques agroindustriais do açai, limitando-se às técnicas de auditoria de estoques.

➤ 1.1.1 Objetivo geral

- ✓ Formular sugestões elaboradas com o auxílio da técnicas de auditoria de estoques.

➤ 1.1.2 Objetivos específicos

- ✓ Conhecer as etapas do processo agroindustrial do açai;
- ✓ Descrever o ciclo operacional;
- ✓ Analisar através da técnica de auditoria os custos envolvidos.

2 SUPORTE TEÓRICO

Para realizar a pesquisa, com base no problema, se faz necessário elaborar a revisão bibliográfica, onde através desse capítulo serão apresentadas todas as fundamentações teóricas para o desenrolar do projeto, incluindo o tema e o problema da pesquisa. Então, por meio do suporte teórico, será desenvolvida a estruturação conceitual que dará sustentação a elaboração do projeto.

O suporte teórico resultará no levantamento e na análise de obras já publicadas sobre auditoria e, preferencialmente no que tiver relacionado a aplicabilidade da ciência na gestão de estoques. No mais, todas as informações contidas visam a obtenção de informação para o desenvolvimento da pesquisa; conhecer mais sobre o tema com a literatura já publicada, e transitar nas informações similares a respeito do tema ou de aspectos relacionados ao mesmo ou diretamente ao problema de pesquisa.

2.1 CONCEITO DE AUDITORIA

Originada do latim *audire* (ouvir), a auditoria é uma técnica da contabilidade aplicada com base em procedimentos e exame das operações que visam auxiliar tomadas de decisões, através de recomendações e/ou parecer independente, com a prerrogativa de identificar se os processos funcionam em conformidade às normas da contabilidade.

Para (CREPALDI, 2019, p. 4) a auditoria "consiste em controlar as áreas-chaves nas empresas a fim de evitar situações que propiciem fraudes, desfalques e subornos, através de testes regulares nos controles internos específicos de cada organização". Portanto, entende-se que o autor aponta através de um conceito estruturado, a auditoria como uma ferramenta de auxílio do controle interno, buscado prevenir irregularidades através de testes específicos de cada setor da organização.

Segundo Araújo (2004), auditoria é uma técnica da contabilidade que se aplica regularmente através de uma série de normas profissionais, que por sua vez dão base para o

parecer independente sobre as demonstrações contábeis, e se estas estão em conformidade com determinadas práticas do setor.

O autor citado no parágrafo anterior complementa que as técnicas devem estar pautadas em uma série de normas profissionais, o que respalda a opinião oficializada ao final do trabalho. Com isso, ao cruzar o que ambos os autores fundam em suas obras, a auditoria atua dentro do âmbito empresarial como uma ação preventiva e não punitiva a práticas indevidas, tendo base em normas específicas da contabilidade.

Para sustentar a conceituação dos levantamentos anteriores, reforça-se que, auditoria:

É a técnica contábil que – através de procedimentos específicos que lhe são peculiares, aplicados no exame de registros e documentos, inspeções, e na obtenção de informações e confirmações, relacionados com o controle interno do patrimônio de uma entidade – objetiva obter elementos de convicção que permitam julgar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os princípios fundamentais e normas de contabilidade e se as demonstrações contábeis deles decorrentes refletem adequadamente a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas. (FRANCO e MARRA, 2001, p. 22)

Dessa forma, chega-se à conclusão de que a Auditoria é uma ferramenta imprescindível para oferecer subsídios aos gestores nas tomadas de decisões, além de ser um importante elo na prevenção de irregularidades processuais de organizações num modo geral.

2.1.1 Auditoria interna

A Auditoria interna é a área da contabilidade responsável por garantir à qualidade, transparência e segurança dos controles internos a fim de salvaguardar o patrimônio dos acionistas. Essa área da ciência está centralizada dentro da organização, e tem um papel muito importante na gestão do negócio.

Segundo o (IBRACON, 1998, p. 7), auditoria interna é:

[...] uma atividade de avaliação organizada dentro de uma entidade, como um serviço para a entidade. Suas funções incluem, entre outras coisas, examinar avaliar e monitorar a adequação e eficácia dos sistemas contábeis de controle interno.

Assim, conclui-se que a Auditoria Interna não deve ser considerada apenas como um meio de fiscalização, mas uma ferramenta capaz de contribuir para uma gestão mais econômica, eficiente e eficaz, sendo um diferencial para tomadas de decisões mais precisas e conscientes.

No Brasil, a prática é regulamentada pelas Normas Brasileiras de Contabilidade, que conceitua seus objetivos como:

A compreensão dos exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos”. (NBC TI 01 – Auditoria Interna, p. 5)

Percebe-se que a última citação apresentada detalha de forma mais ampla as atividades da auditoria interna, e quando analisada juntamente com a definição do IBRACON, é possível ter uma visão panorâmica dessa prática, e de como ela é fundamental para os processos de qualquer organização.

Para Crepaldi (2019), o objetivo da auditoria interna é dar suporte a todo o corpo da administração, de modo que, o desempenho individual de cada integrante da equipe de gestão,

ou setor, seja exercido de forma efetiva e responsável. Os exames elaborados pela auditoria devem fornecer análises, apreciações, recomendações e comentários pertinentes, dando subsídios para melhor execução.

Com base nos fundamentos apresentados, entende-se que a Auditoria interna é um braço da Administração, e está relacionada ao levantamento de inconsistências desempenhadas pela gestão, devendo essa, fazer recomendações sempre que a execução dos processos apresentarem performances minimizadas.

2.2 PROCEDIMENTOS DA AUDITORIA INTERNA

Almejando a formação de opiniões concretas, relevantes para a Administração das empresas, a Auditoria é composta por procedimentos que colaboram para o trabalho do Auditor.

Para Crepaldi (2019), os procedimentos de Auditoria, se dão através de investigações técnicas que, aplicadas em conjunto, subsidiam a fundamentação da opinião por parte do Auditor, cabendo ao profissional, aplicar adequadamente os processos até a obtenção de fatos relevantes que gerem satisfação à situação investigada.

Os resultados obtidos precisam ser satisfatórios, e devem ser rigorosamente avaliados para que venha gerar impacto positivo na gestão.

De forma mais direta e objetiva, (ALMEIDA, 2019, p. 55) conceitua que: “Os procedimentos de auditoria representam um conjunto de técnicas que o auditor utiliza para colher evidências sobre as informações das demonstrações financeiras”.

Com isso, para que os objetivos sejam alcançados, procedimentos precisam ser seguidos. Esses são apresentados pela Resolução do CFC Nº 986/03.

Os procedimentos da Auditoria Interna constituem exames e investigações, através de testes de observância e testes substantivos, possibilitando ao auditor interno obter dados suficientes para basear suas conclusões e recomendações à administração da entidade.

Os testes de observância visam identificar se o controle interno definido pela administração da empresa está de acordo com o objetivo proposto, além de assegurar o seu cumprimento pelos funcionários e administradores da entidade. Nessa etapa, consideram-se os seguintes procedimentos:

Figura 01: Testes de observância.



Fonte: Adaptação da Resolução do CFC Nº 986/03.

Acrescentam-se também os testes substantivos, que buscam esclarecimentos quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelos sistemas de informação da entidade.

As informações que motivam os resultados da Auditoria Interna são denominadas de “evidências”, que devem ser suficientes, verdadeiras, relevantes e úteis, de modo a subsidiar conclusões e recomendações à administração da entidade.

O processo de obtenção e avaliação dos elementos compreende o alcance de informações sobre assuntos relacionados às metas e ao alcance da Auditoria Interna, devendo ser observado que:

Quadro 01: Alcance de informações esperadas.

A INFORMAÇÃO PRECISA SER...	POR QUÊ?
Suficiente	<i>Expressa um fato, e é convincente - uma pessoa prudente e informada deve compreender assim como um auditor interno;</i>
Adequada	<i>Deve ser confiável, e demonstrar a melhor evidência possível;</i>
Relevante	<i>Pois dá suporte às conclusões e as recomendações que serão feitas pela Auditoria Interna;</i>
Útil	<i>Dá suporte a entidade no alcance das metas.</i>

Fonte: Adaptação da Resolução do CFC N° 986/03.

O processo deve ser supervisionado para alcançar uma razoável segurança de que o objetivo do trabalho da Auditoria Interna está sendo cumprido.

No trabalho da Auditoria Interna, quando aplicável, deve ser examinada a observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade, das Normas Brasileiras de Contabilidade e da legislação tributária, trabalhista e societária, bem como o cumprimento das normas reguladoras a que estiver sujeita a entidade.

Ao determinar a extensão de um teste de auditoria ou um método de seleção de itens a serem testados, podem ser empregadas técnicas de amostragem. Esse método, estatístico ou não, prevê a projeção e seleção de amostras que possam proporcionar evidências de auditoria suficientes e apropriadas.

Podem ser feitos também processamentos eletrônicos de dados, no entanto é necessário que exista na equipe da Auditoria Interna, profissional com conhecimento suficiente sobre a tecnologia da informação e os sistemas de informação utilizados.

Portanto, os procedimentos estabelecidos pela resolução são indicatórios, e dão base aos caminhos que precisam ser seguidos para a obtenção de resultados eficazes do trabalho de Auditoria.

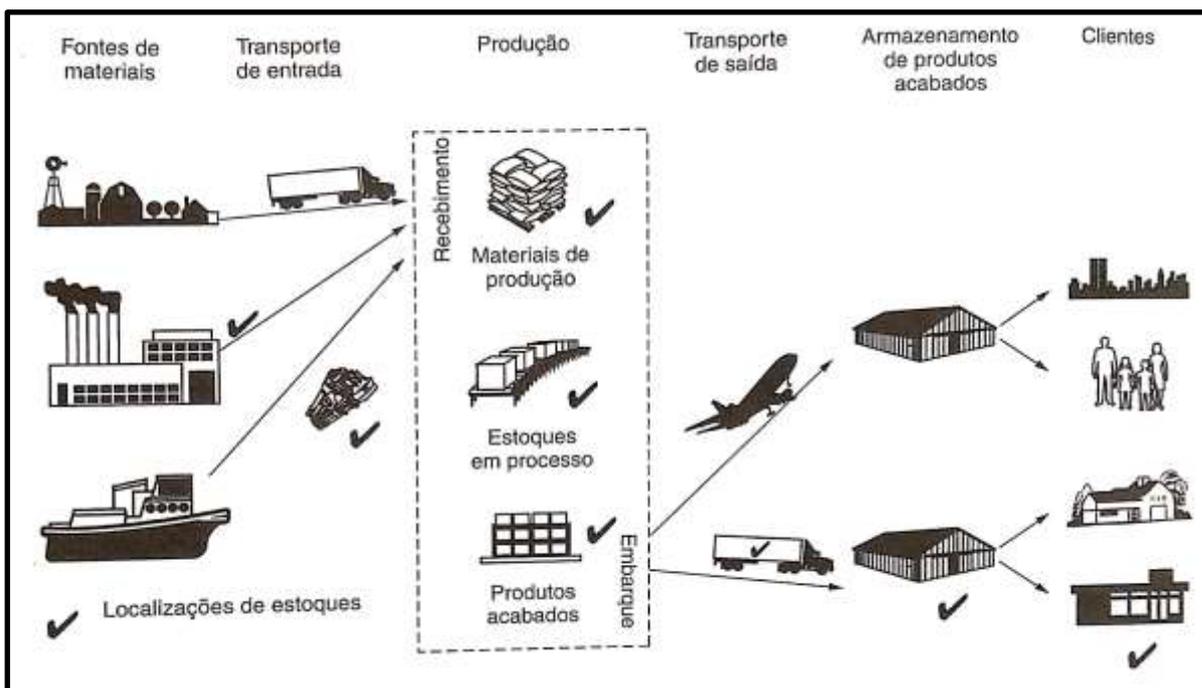
2.3 CONCEITO DE ESTOQUE

Para compreender de que forma a auditoria pode impactar na gestão de estoques, é necessário que esse ativo seja conceituado, de modo que venha ficar claro à importância de uma ferramenta como a auditoria para o controle eficaz dos procedimentos com o mesmo.

Com base no que foi introduzido no parágrafo anterior, Ballou (2006) conceitua que os Estoques são acumulações de matérias-primas, suprimentos, componentes, materiais em processo e produtos acabados que surgem em numerosos pontos do canal de produção e logística das empresas.

Para reforçar sua tese, o autor exemplifica a dimensão dos estoques na figura a seguir:

Figura 02: Os estoques estão localizados em todos os níveis do canal de suprimentos.



Fonte: (BALLOU, 2006, p. 272)

Através do conceito exposto, entende-se a dimensão e a complexidade de realizar o gerenciamento de suprimentos, assim como a necessidade de se obter segurança nas etapas de todo o processo da cadeia na qual esses ativos transitam.

De acordo com Crepaldi (2019), os estoques constituem o item de maior relevância do ativo de muitas organizações, portanto é necessário que se dedique um tempo considerável para sua verificação, já que constituem objetos tangíveis, exigindo assim maior preocupação por parte da auditoria na determinação quantitativa e qualitativa dos mesmos, além de conferir a exatidão dos números relacionados ao seu valor.

No confronto de informações transmitidas pelos autores em parágrafos anteriores, fica claro a importância a ser empregada aos estoques, pela sua magnitude e relevância para grande parte das empresas.

De forma mais direta, objetiva e técnica conclui-se que: “Os estoques são bens destinados à venda ou à fabricação, relacionados com os objetivos e atividades da empresa”. (ALMEIDA, 2019, p. 223). A seguir o autor ainda classifica as principais classes de estoques como:

Quadro 02: Classificação de estoques segundo Almeida.

CLASSIFICAÇÃO DE ESTOQUES	DESCRIÇÃO
Matérias primas	<i>Bens que foram comprados e são destinados à produção;</i>
Produtos em processo	<i>Bens em processo de produção;</i>
Produtos acabados	<i>Bens produzidos e destinados à venda;</i>
Mercadorias	<i>Bens comprados e destinados à venda.</i>

Fonte: Adaptado de Almeida (2019).

Em continuidade, Sandroni (2000) destaca que estoque é um volume de bens armazenados ou em conservação, onde os bens podem ser estocados para venda, abastecimento de entressafra ou basicamente especulação. O mesmo complementa que o rol de contas

representadas pelos estoques varia de empresa para empresa, e podem ser classificados mais detalhadamente, conforme o quadro a seguir:

Quadro 03: Classificação de estoques segundo Sandroni.

CLASSIFICAÇÃO DE ESTOQUES	DESCRIÇÃO
Mercadorias para revenda	<i>Produtos adquiridos de terceiros especificamente para venda;</i>
Produtos acabados	<i>Itens disponíveis para venda fabricados pela própria empresa;</i>
Produtos em elaboração	<i>Aquisições que estão em processo de transformação;</i>
Matérias primas	<i>Materiais que ainda entrarão no processo de produção;</i>
Materiais auxiliares	<i>Itens destinados a manutenção da operação, de consumo geral;</i>
Material de embalagem	<i>Itens destinados a embalagem ou acomodação do produto final;</i>
Almoxarifado	<i>Estoques de uso geral – envolve todo corpo empresarial;</i>
Estoque em trânsito	<i>Produtos que estão em movimento de um local para outro;</i>
Estoques consignados	<i>Suprimentos, geralmente produtos acabados, em posse de clientes, distribuidoras ou agentes, onde a propriedade continua sendo do fabricante.</i>

Fonte: Adaptado de Sandroni (2000).

Concluindo a sessão e analisando a classificação dos autores, percebe-se que um é mais exigente do que outro, conforme quadro a seguir:

Quadro 04: Comparativo dos autores com relação à classificação dos estoques.

CLASSIFICAÇÃO	AUTORES	SANDRONE, 2000.	ALMEIDA, 2019.
Matérias primas		Aplica	Aplica
Produtos em processo		Aplica	Aplica
Produtos acabados		Aplica	Aplica
Mercadorias		Aplica	Aplica
Produtos em elaboração		Aplica	Não aplica
Mercadorias para revenda		Aplica	Não aplica
Materiais auxiliares		Aplica	Não aplica
Materiais de embalagem		Aplica	Não aplica
Almoxarifado		Aplica	Não aplica
Estoque em trânsito		Aplica	Não aplica
Estoque consignado		Aplica	Não aplica

Fonte: Elaborado pelos autores.

Dessa forma, entende-se que os autores seguem a mesma linha de raciocínio, no entanto, enquanto Sandrone (2000) visa classes mais abrangentes, o Almeida (2019) se resume as principais. Todavia, a aplicabilidade classificatória dos bens em discussão, certamente é variável de empresa para empresa, portanto, um complementa o outro.

2.3.1 Controle de estoques

Todo departamento de uma organização precisa ser bem administrado de modo que os objetivos propostos sejam cumpridos com eficácia. Não é diferente com os estoques, haja vista sua magnitude e, importância para grande parte das empresas.

Ballou (2006) afirma que, a coordenação e colaboração dos integrantes envolvidos no processo de gerenciamento de estoques, possibilitam oportunidade para a melhoria dos custos e minimização dos desperdícios nas etapas, até a chegada ao consumidor final. O autor também afirma que o custo de manutenção dos estoques pode representar de 20 a 40% do seu valor anual.

Com base no exposto, administrar minuciosamente os estoques é economicamente prudente. Portanto, procedimentos bem definidos de gestão são fundamentais para uma melhor administração dos insumos, evitando desperdícios e custos indesejáveis.

Referente à produção Bornia (2019) detalha as seguintes formas de desperdício no quadro abaixo:

Quadro 05: Formas de desperdício no processo de produção.

DESPERDÍCIOS RELACIONADOS À...	DESCRIÇÃO
Superação	<i>Produção de itens acima do necessário;</i>
Transporte	<i>Ineficiência na gestão das movimentações, onde geralmente não adicionam valor ao produto;</i>
Processamento	<i>Atividades dispensáveis na produção para que o produto adquira as propriedades básicas de qualidade;</i>
Fabricação de produtos defeituosos	<i>Itens processados fora dos padrões de qualidade;</i>
Movimentação	<i>Ineficiência da operação interna;</i>
Espera	<i>Classificado pela capacidade ociosa, como trabalhadores e instalações parados;</i>
Estoque	<i>Custo com a manutenção dos estoques obsoletos, ou de baixo giro;</i>
Matéria-prima	<i>Desprendimento irregular de matéria-prima, ou uso indevido acima do necessário.</i>

Fonte: Adaptação de Bornia (2019)

Assim, fica evidente a necessidade de um controle eficaz, garantindo que as atividades relacionadas ao estoque sejam bem administradas, de modo que haja redução de desperdícios.

Dando espaço para a contabilidade padrão, (GARCIA, 2006, p. 12) destaque que:

Os demonstrativos contábeis usuais, como Balanço patrimonial e DRE (Demonstração dos Resultados do Exercício), são instrumentos fracos para avaliar a *performance* das operações logísticas de uma companhia, incluindo sua gestão de estoques.

No entanto, a contabilidade por meio da Auditoria, apresenta valiosas ferramentas para o processo de gestão de suprimentos.

Para Crepaldi (2019), a auditoria tem o objetivo, relacionado ao exame de estoques, em compreender o seguinte:

- a) A determinação de que há bom controle sobre os estoques;
- b) Averiguação de que a empresa é a real proprietária do estoque;
- c) Determinação quantitativa de estoque em mãos da empresa;
- d) Verificação e certeza de que a empresa atribui preço adequado ao seu estoque;
- e) Determinação se há ônus sobre o estoque;
- f) Determinação da possível venda do estoque existente, atendendo para amostras, tais como produtos danificados, obsoletos etc.;
- g) Determinação da forma correta de apresentação dos estoques nas demonstrações contábeis.

A ideia de otimização de processos, nesse momento relacionado a estoques, sempre necessita de inovações que possam contribuir para sua melhoria, e assim, a auditoria merece ser considerada, pois tem a característica de evidenciar possíveis discrepâncias no controle interno de gestão, que podem e devem ser melhorados e convertidos em ampliação da economicidade, eficiência e eficácia.

2.3.2 Normas aplicáveis

Preocupando-se com a transparência e segurança no controle interno de estoque das empresas em geral, a *International Accounting Standards Board* (IASB), estabeleceu a norma NBC TG 16, com a prerrogativa de uniformizar a prática do registro contábil do estoque pelo

valor de custo do produto, reconhecendo-o no ativo até o momento do registro das receitas de venda, e sua posterior validação como despesas ou qualquer perda financeira que venha a ocorrer, para demonstrar a liquidez do estoque no exercício contábil.

A norma NBC TG 16 define estoque como bens que pertencem ao ativo e são condicionados para futura venda, no estágio de produção, em forma de materiais ou suprimentos para consumo ou, transformado no processo de produção ou prestação de serviços:

Estoques são os ativos [...] mantidos para venda no curso normal dos negócios, [...] 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. (NBC TG 16 [R2], 2017, p.2)

O estoque da empresa pode ser mensurado pelo valor realizável líquido ou valor justo. Ambos se implicam diretamente a venda dos produtos acondicionados no estoque, visando lucratividade da empresa, em determinado exercício.

O conceito de Valor realizável líquido conforme estabelecido na NBC TG 16, “[...] é o preço de venda no curso normal dos negócios, deduzido do custo estimado para sua conclusão e dos gastos estimados necessários para se concretizar a venda”, ou seja, é a quantia líquida que a empresa pretende produzir na negociação dos produtos em estoque, num determinado exercício, considerando a dedução dos custos e dos gastos na aquisição do produto em estoque.

O preço do valor justo caracteriza-se, pelo “[...] preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração. (Altera a NBC TG 16 (R1))”.

A *International Financial Reporting Standards* (IFRS), também introduz a mensuração do valor justo, através da CPC 46, que o considera como uma avaliação embasada no mercado e não em regras determinadas pelas empresas. Todavia é importante salientar que a mensuração a valor justo se faz com foco num ativo ou passivo em específico, devido algumas peculiaridades de produto, como em caso da localização, conservação, venda ou restrições de uso. Para se determinar o valor justo são utilizados três métodos de avaliação, que são:

- a) **Abordagem de mercado:** Consiste no cálculo utilizando a pesquisa de preços e informações importantes do produto negociado no mercado, que incluem ativos ou passivos;
- b) **Abordagem de receita:** É uma técnica também conhecida como fluxo de caixa descontado. Esta técnica mensura montantes futuros em valor presente mediante à uma taxa de desconto (CPC 12 – Ajuste a valor presente).
- c) **Abordagem de custo ou Custo de reposição do ativo:** É utilizada para mensurar o valor justo de bens ativos tangíveis, pois é um método que tem como base o custo de reposição ou substituição. E permite também o ajuste por obsolescência do ativo.

2.3.3 Métodos de movimentação e avaliação do estoque

Nessa etapa apresentam-se os principais métodos de movimentação e avaliação dos estoques, podendo ser aplicado aos mais diversos segmentos.

Para Paoleschi (2014) toda vez que um material for requisitado e/ou expedido, faz-se necessário à aplicação de um procedimento, esses que podem ser divididos em: Primeiro que entra, primeiro que sai (PEPS); Primeiro que vence, primeiro que sai (FEFO – *First Exhaust, First Out*); último que entra, primeiro que sai (UEPS) e preço médio ou média ponderada móvel.

A fim de descrever, a definição de cada método acima mencionado, apresenta-se o quadro a seguir:

Quadro 06: Métodos de movimentação e avaliação dos estoques.

MÉTODO	DEFINIÇÃO
PEPS	É o método mais utilizado, adequado à maioria das aplicações. Quando aplicado, impede que o recebimento mais atual de determinado produto, tenha saída, enquanto um item mais antigo permaneça no estoque.
FEFO	É o método aplicado para produtos perecíveis ou com datas de vencimento, como gêneros alimentícios. Essa aplicação estabelece que os itens com vencimento mais recente devem ter o embarque priorizado.
UEPS	É aplicado apenas em casos específicos. Normalmente não é aceito pois permite que o preço do último lote seja aplicado aos primeiros.
CUSTO MÉDIO	É a média aplicada as entradas, independente da ordem.

Fonte: Adaptação de Paoleschi (2014)

Com isso, as empresas precisam se enquadrar aos métodos mais adeptos a sua operação, desde que esteja de acordo com o que está previsto em legislação vigente.

2.4 DEFINIÇÕES DE CUSTO

O objetivo dessa sessão é apresentar a definição de custos, e como esse fator pode influenciar a saúde das empresas num modo geral. Espera-se que o conteúdo compartilhado nos próximos parágrafos sirva de suporte ao objetivo geral do estudo, acrescentando informações relevantes ao mesmo.

De uma forma genérica Padoveze (2013) define custos como sendo o valor econômico de recursos adquiridos com a finalidade de revenda de produtos e serviços de uma empresa. De modo geral, é o valor pago por alguma coisa.

O autor citado no parágrafo anterior ainda apresenta dois campos de visão que podem ser destacados dentro de uma organização, são estes:

Figura 03: Valor unitário dos produtos e serviços nas transações



Fonte: Adaptado de Padoveze (2013).

Assim, pode-se destacar que os custos precisam ser considerados, tendo em vista o preço de venda, a final, para que este seja competitivo dentro de um determinado mercado, e ainda gerar lucro, precisa que tenha sido adquirido a um custo razoável.

Reforçando o que foi dito anteriormente, custo “compreende a soma dos gastos com bens e serviços aplicados ou consumidos na fabricação de outros bens.” (RIBEIRO, 2015, p. 25). O autor ainda complementa que a fixação do preço de venda de um produto é prevista pelas empresas, na receita de cada unidade vendida, a recuperação dos custos, além de uma parcela destinada ao lucro.

Dessa forma, analisando o que cada autor contribui dentro da definição de custos, entende-se que o mesmo é fundamental para a formação do preço de venda. Por isso, limitando-

se aos custos, é fundamental que os mesmos possuam um gerenciamento de qualidade, onde seja possível garantir maior economicidade através de uma gestão eficaz do sujeito em questão.

2.5 GESTÃO DE PROCESSOS INDUSTRIAIS

As organizações possuem inúmeros questionamentos referentes ao modelo de gestão por processos, que vai da implantação a migração para novas práticas, devendo estar sempre atentos em como tal operação poderá beneficiar a empresa.

Segundo (CRUZ, 2003, p. 62), processo de negócio “é o conjunto de atividades que tem por objetivo transformar insumos, lhes acrescentando valor por meio de procedimentos, em bens ou serviços, as quais serão entregues e devem atender aos clientes”.

Assim, entende-se que a gestão de processos é um departamento de suma importância para a empresa, pois está diretamente relacionado ao produto que será posteriormente ofertado ao cliente final, precisando ser bem administrado.

O que garante a efetividade dessa gestão, de acordo com Souza (2012), é a aplicação de técnicas empresariais focadas no êxito, fazendo com que ideias e sonhos se tornem planos, que por sua vez precisam ser colocados em prática com autenticidade, focando na correção e controle sempre que os objetivos entrarem em desacordo com o que foi pré-estabelecido.

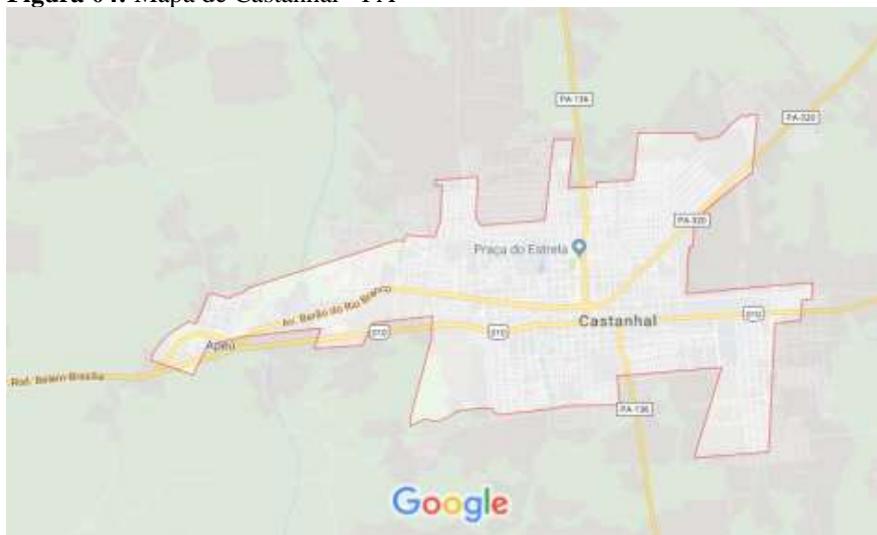
Portanto, fica evidente que é necessário conduzir a gestão de processos de modo que, todas as etapas de determinada atividade funcionem da melhor forma possível, considerando que o resultado final é fundamental na entrega de satisfação aos clientes. Com isso, a obtenção de sucesso na gestão de processos, está relacionado a um controle eficaz de todas as etapas.

Porter (1985) reforça que, “toda empresa é uma reunião de atividades que são executadas para projetar, produzir, comercializar, entregar e sustentar o produto”. Assim sendo, a gestão de processos é fundamental em qualquer organização, e sua aplicabilidade é um diferencial competitivo de grande relevância.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

O estudo em questão visa levantar dados – para aplicabilidade do eixo direcional da pesquisa – a partir de uma empresa do ramo agroindustrial de açaí localizada na zona rural do município de Castanhal-PA, este apresentado através da figura do mapa, a seguir:

Figura 04: Mapa de Castanhal - PA



Fonte: Google Maps, 2021.

O aprofundamento em um conjunto de processos de estudos, de pesquisa e reflexão, passa a exigir uma nova postura de atividade didática mais crítica e rigorosa. Para Lakatos (2017), a leitura é indispensável em qualquer trabalho científico, pois favorece a obtenção de informações existentes que podem subsidiar a ampliação e o desenvolvimento de novos estudos. Nesse sentido, (GIL, 2018, p.1), complementa que o desenvolvimento de produções científicas só se dá de maneira efetiva “[...] mediante o concurso dos conhecimentos disponíveis e a utilização cuidadosa de métodos e técnicas de investigação científica [...]”.

É com base no parágrafo anterior que a pesquisa buscou levantar diversos pensamentos científicos, apontando conceitos que vão da gestão de custos e processos a aplicabilidade específica da auditoria interna de estoques na empresa selecionada nesse trabalho.

Com base no que foi nisso, a finalidade do estudo pode ser classificada como um desenvolvimento experimental, pois trata-se de um trabalho sistemático que se dá pela utilização de ferramentas com vistas a apresentação de práticas mais adequadas, e que venham contribuir para a minimização de ineficiências dentro do meio agroindustrial, especificamente na empresa objeto desse estudo. (GIL, 2018).

A pesquisa também é de caráter exploratório. Gil (2018) ressalta que esse modelo visa proporcionar maior familiaridade do pesquisador com a área de estudo e a sua delimitação. Portanto, essa afinidade é essencial para que o estudo seja dirigido de modo claro e preciso.

É com base no eixo apresentando, que os desenvolvedores dessa pesquisa, se dispuseram a conhecer todo o ciclo de produção do açaí dentro da empresa, averiguando passo a passo todos os processos, apresentando as técnicas mais adequadas e, que sejam fundamentais para a redução de custos agroindustriais.

Numa primeira etapa da pesquisa, foi desenvolvido um ambiente de discussão de ideias, através da revisão de literaturas publicadas por alguns autores. Nesse sentido (OLIVEIRA, 2001, p.119) afirma que, “a pesquisa bibliográfica tem por finalidade conhecer diferentes formas de contribuição científica que se realizaram sobre determinado assunto ou fenômeno”. Com base nessa afirmação, a etapa e subsidiou os autores desse trabalho nos resultados e discursões apresentados neste estudo de caso e, aplicabilidade dos testes de observância.

Tendo em vista a matéria que encerra o parágrafo anterior, desenvolveu-se uma avaliação dos processos agroindustriais de açaí, numa empresa do ramo localizada no município de Castanhal-PA, através de uma metodologia mista. Creswell (2010) destaca que, através desse método é possível alcançar maiores indicadores com a combinação das pesquisas qualitativa e quantitativa, do que as aplicar de forma isolada. Seu uso em conjunto proporciona um maior entendimento do problema de pesquisa.

O projeto seguirá o método hipotético-dedutivo. Lakatos (2017) ressalta que, essa técnica consiste em presunções, que devem ser submetidas a diversos testes, e ao confronto com os fatos, para verificar quais hipóteses sobrevivem, resistindo, portanto, a contradições e ineficiências. Nessa etapa, as técnicas da auditoria serão aplicadas com maior intensidade, visando à extração de resultados satisfatórios.

Mediante o exposto nos parágrafos anteriores dessa sessão, de forma objetiva e direta, o estudo apresenta os benefícios da aplicação das técnicas de auditoria no ambiente empresarial apresentado, a fim de confrontar informações e evidenciar ineficiências que possam acarretar custos indevidos e, que possam ser diminuídos ou, na melhor das hipóteses, suprimidos.

Tendo em vista a importância de uma análise sistêmica na utilização da auditoria como ferramenta de suporte à gestão, foram aplicados questionários que se dividiram em blocos de 1 a 4, sendo o bloco 1 aplicável à diretoria, o bloco 2 ao departamento de contabilidade, o bloco 3 ao gerente de produção e o bloco 4 aos supervisores da cadeia produtiva.

As metodologias descritas nessa sessão são detalhadamente aplicadas na execução do estudo de caso, onde apresenta-se respostas concretas às hipóteses levantadas inicialmente. Para concluir a sessão, a seguir é fixado um quadro com o resumo dos métodos aplicados:

Quadro 07: Resumo da metodologia aplicada.

METODOLOGIA QUANTO...		
➤ A finalidade	Desenvolvimento Experimental	<i>GIL, 2018.</i>
➤ Ao objetivo	Pesquisa exploratória	<i>GIL, 2018.</i>
➤ A Abordagem	Mista: Quali-quantitativa	<i>CRESWELL, 2010.</i>
➤ Ao método de abordagem	Hipotético-dedutivo	<i>LAKATOS, 2017.</i>
➤ Aos procedimentos	Pesquisa bibliográfica, e estudo de caso.	<i>OLIVEIRA, 2001.</i>

Fonte: Elaborado pelos autores.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Iniciando a discursão com o que foi levantado no Bloco 1 desse estudo, a pesquisa foi realizada em uma agroindústria produtora de açaí localizada no município de Castanhal no estado do Pará – Zona rural – cuja atividade econômica principal é a fabricação de conservas de frutas, operando no processamento da matéria prima até a transformação em produto acabado, especificamente em polpas que são envasadas em variações que vão de 100g à 5Kg. Além dessa vertente, a empresa possui a segmentação denominada de “mix”, onde o açaí é misturado com outros sabores a fim de atender o mercado externo (exportação).

A estrutura societária está dívida por meio de contrato social em três administradores, apresentados como pessoas física, e duas empresas de investimento, apresentadas como sócias que detêm 100% do capital social.

Quadro 08: Resultados da empresa nos últimos 2 anos.

Resultados da empresa nos últimos 2 anos		
Faturamento		Capital Social
2017	2018	R\$3.000.000,00
R\$9.063.275,00	R\$47.264.142,00	
Variação > 400%		

Fonte: Elaborado pelos autores.

Percebe-se, com base no faturamento, que de um ano a outro, houve um crescimento muito grande na empresa, portanto, em consequência disso o volume certamente sofreu uma variação enorme, trazendo consigo uma série de possíveis problemas. Então, surge a necessidade de maior controle, sendo perfeitamente aplicável o instrumento da auditoria, conceituada por (CREPALDI, 2019, p.4) como sendo uma ferramenta de controle das “áreas-chaves nas empresas a fim de evitar situações que propiciem perdas, através de testes regulares nos controles internos específicos de cada organização”.

Em sequência no que foi introduzido nos parágrafos anteriores, para que a matéria prima se concretize em produto acabado, uma série de etapas precisam ser concluídas. O primeiro momento identificado junto à empresa é o da compra dessa matéria, onde um especialista realiza a negociação com os fornecedores. Borna (2019), alerta quanto à desperdícios que, o despreendimento irregular de matéria prima, ou uso indevido acima do necessário podem acarretar em custos indevidos à produção.

Realizada a compra, tem-se a etapa do transporte. Este pode ser na modalidade CIF (*Cost, Insurance and Freight*) ou FOB (*Free on board*), a depender da negociação. Nesse momento, o fornecedor realiza o embarque do caminhão em basquetas, onde cada uma comporta duas latas de açaí, em média 28Kg, sendo 14Kg por lata. (Lata – Referência utilizada para comunicação e negociação). Sandroni (2000), considera que os produtos em transporte fazem parte da categoria de estoques em trânsito, portanto, é um bem que necessita de atenção.

Em seguida, após chegada do caminhão da matéria prima na empresa, é o momento da etapa de confirmação, onde um supervisor fica encarregado pela pesagem do produto. Concluída a operação, é apresentado um extrato para a gerência de produção para que a partir daí, seja emitido um relatório informando precisamente a quantidade de latas recebidas. Com base nesse parecer, a informação é compartilhada com o financeiro, que então, emite a ordem de pagamento proporcional a quantidade comprovada no ato do recebimento.

A resolução do CFC N° 986/03 estabelece os procedimentos de auditoria interna. Nessa etapa de pesagem, é fundamental a presença do supervisor e a aplicabilidade de testes de observância, principalmente a inspeção e confirmação dos produtos recebidos, adaptado ao instrumento que a resolução proporciona em conceito.

Após a pesagem, é realizada a lavagem da matéria prima em três etapas. A primeira com água, a segunda possui uma mistura de água + cloro e, a terceira, água novamente, para total higienização do fruto. Bornia (2019) enfatiza desperdícios relacionados à fabricação defeituosa de produtos, podendo ser aplicável a produtos fora do padrão de qualidade, o que geraria custos indevidos à empresa. Portanto, conclui-se que a etapa de higienização é imprescindível.

Em seguida, o açaí é despejado em tanques onde fica submerso por água durante 30 ou 40 minutos para amolecimento. Passado o tempo determinado, os operadores abastecem as despulpadeiras com o fruto. Essa é a etapa onde inicia-se a transformação da matéria prima, em polpa. Almeida (2019), classifica como a classe de estoques denominada como, produtos em processo.

Concluído o despulpamento, o produto é transportado por meio de tubulações até as máquinas que fazem o envase, onde são segmentados e separados por categorias e levados aos tuneis de congelamento para conservação.

Por fim, após o tempo de congelamento que varia de 14 a 16 horas, os produtos acabados são ensacados por padrão, de acordo com cada categoria e, armazenados em câmaras frias que irão garantir que os produtos não descongelem, podendo estragar, gerando assim, desperdício. O ciclo encerra com a expedição.

Em conclusão aos dois últimos parágrafos, pode-se considerar que a partir do momento em que os produtos são retirados dos tuneis de congelamento e deslocados para as câmaras frias, com base no conceito de Almeida (2019), são classificados em produtos acabados.

A partir do histórico apresentado, o estudo toma corpo operacional e, com base exclusiva às ferramentas que a auditoria pode proporcionar, sendo vista não como uma ação fiscalizadora, mas como uma ferramenta capaz de contribuir para uma gestão otimizada, idealizou-se esse projeto. Para reforçar, o IBRACON (1998) apresenta a auditoria como uma atividade de avaliação organizada, sendo uma ferramenta à serviço das empresas.

Para resumir a sessão, apresenta-se o fluxograma operacional a seguir:

Fluxograma 01: Etapas agroindustriais do açúcar.



Fonte: Elaborado pelos autores.

Nessa etapa, estão apresentados os resultados obtidos por meio das visitas realizadas à empresa, objeto desse estudo, por meio dos questionários aplicados aos colaboradores, sendo iniciado nesse momento pelo bloco 2 de questões.

Através de respostas alcançadas junto a um dos sócios-administradores da empresa, foi apresentado que a contabilidade está organizada de forma terceirizada. A apuração dos custos que tem relação com estoque se dá em conjunto. O Contador elabora, e a empresa, por meio de reunião do conselho, válida. O balancete é fechado mensalmente, e os demonstrativos anuais entregues no prazo.

Quanto as obrigações acessórias, são entregues todas que estão previstas à obrigatoriedade do lucro real. Não foram fornecidos detalhes.

Concluindo o bloco 2 de questionamentos, percebeu-se que a empresa segue toda sua obrigatoriedade, de forma preservada. Nesse sentido, é importante citar Garcia (2006), onde apresenta que os demonstrativos contábeis usuais, são instrumentos de baixa relevância para avaliação de operações logísticas, nesse caso, especificamente de estoques. Assim sendo, não houve considerações a respeito dos resultados obtidos nesse bloco e, não serão considerados para dar suporte a nenhuma questão relevante.

Avançando ao bloco 3 de questões, aplicados à gerência de produção, obteve-se a informação de que os estoques da empresa são organizados em matéria prima; produtos em processo; produtos acabados; mercadorias para industrialização e almoxarifado.

A classificação parece ser adequada na visão da empresa, no entanto, divergem em parte das categorias apresentadas por Sandroni (2000), descritas no quadro a seguir:

Quadro 09: Comparativo da classificação de estoques: Ciência versus Empresa.

CLASSIFICAÇÃO	ORIGEM	SANDRONE, 2000.	EMPRESA.
Matérias primas		Aplica	Aplica
Produtos em processo		Aplica	Aplica
Produtos acabados		Aplica	Aplica
Mercadorias		Aplica	Aplica
Outros insumos		Não aplica	Aplica
Produtos em elaboração		Aplica	Não aplica
Mercadorias para revenda		Aplica	Não aplica

Materiais auxiliares	Aplica	Não aplica
Materiais de embalagem	Aplica	Não aplica
Almoxarifado	Aplica	Não aplica
Estoque em transito	Aplica	Não aplica
Estoque consignado	Aplica	Não aplica

Fonte: Elaborado pelos autores.

Com base no confronto, chegou-se à conclusão de que a forma como a empresa classifica seus estoques poderiam ser visivelmente simplificadas caso ela distribuísse em classes mais específicas. Outro ponto a ser registrado como preocupante é a utilização da classificação “Outros”, pois não é possível dimensionar do que se trata, sendo controverso à resolução do CFC Nº 986/03 quando expressa que a informação precisa ser suficiente, expressando um fato com convicção, onde uma pessoa prudente e informada possa compreender. Além disso, Crepaldi (2019) reforça que a auditoria tem o objetivo de determinar a forma correta de apresentação dos estoques nas demonstrações contábeis, algo não identificado na empresa.

Avançando no questionário, quanto a mensuração dos custos, a empresa realiza uma operação em conjunto com o escritório de contabilidade. As obrigações trabalhistas indiscutivelmente são encargos do profissional contábil e, os custos relativos a produção são levantados pela equipe de supervisão no processo industrial, sendo colocado em relatório pela gerência de produção.

Sentiu-se falta de um sistema de informação para processamento dos dados. As mensurações dos custos relativos ao processo industrial são totalmente manuais, sendo assim questionáveis, indo de encontro ao objetivo da auditoria de estoques apresentado por Crepaldi (2019), quanto a verificação e certeza de que a empresa atribui preço adequado aos seus estoques.

Avançando na pesquisa, investigou-se como são controladas as movimentações de entrada e saída. Em esclarecimento, o encarregado de produção declarou que todas as operações são feitas manualmente e formalizadas em planilhas de Excel. Portanto, é possível concluir que os processos são frágeis, haja vista que existem uma série de soluções disponíveis no mercado que poderiam ser úteis para melhor precisão e confiabilidade das operações, garantindo assim, maior controle. Nesse sentido, a resolução do CFC Nº 986/03, estabelece que a informação precisa ser útil, subsidiando a empresa no alcance de suas metas, e relevantes, dando suporte às conclusões e recomendações de um auditor interno. No entanto, os processos encontrados não dão essa garantia.

Quando questionado, o encarregado pela produção informou que acredita fielmente que a auditoria de estoques pode ser uma solução positiva que venha contribuir para uma melhor organização, impactando assim, em possíveis reduções de custos operacionais. No entanto, não soube citar quando foi questionado, nenhum procedimento que a ferramenta poderia oferecer.

Para Crepaldi (2019), os procedimentos de Auditoria, se dão através de investigações técnicas que, aplicadas em conjunto, subsidiam a fundamentação da opinião por parte do auditor. Nada pode ser extraído da empresa nesse sentido, sendo evidenciado, que não há aplicabilidade da técnica conscientemente.

Em continuidade, foi identificado que não existe mensuração de desperdícios e nem o quanto isso poderia representar de perda para a empresa. Simplesmente, o produto é pesado na entrada e pago com base nisso. O rendimento final, é utilizado apenas como base qualitativa para próximas negociações.

A resolução do CFC Nº 986/03, apresenta como teste de auditoria a técnica de amostragem, podendo ser utilizada pela empresa para projetar amostras que possam proporcionar evidências suficientes para localizar onde podem ocorrer os desperdícios. A empresa não provisiona perdas, podendo estar gerando uma absorção de custos indevidos.

Quanto a estoques consignados, o encarregado pela produção enfatizou que a empresa mantém produtos em outros endereços, com supervisão, inclusive fora do estado, no entanto, isso não é evidenciado nas demonstrações contábeis. Mais um motivo para esses demonstrativos não serem considerados como base para nenhuma conclusão relevante, a não ser, a ideia de que essa ferramenta, especificamente nesse estudo, não ser uma evidência confiável.

Com base na terminação do parágrafo anterior, apresentando um ambiente ideal, Araújo (2004), diz que auditoria é uma técnica da contabilidade que se aplica regularmente através de uma série de normas profissionais, que por sua vez dão base para o parecer independente sobre as demonstrações contábeis, e se estas estão em conformidade com determinadas práticas do setor. Tal afirmativa, não foi encontrada na empresa, base desse estudo.

Quanto à questão da vantagem em automatizar o processo, chegou-se ao seguinte resultado. A empresa possui um total de 29 máquinas despolpadeiras, sendo 23 automáticas e 06 manuais. Nesse sentido, foi informado de que os rendimentos nas máquinas manuais são maiores em relação as automáticas, no entanto, o custo de mão de obra não justifica manter o processo mecanizado. Com isso, conclui-se que a automação é o caminho a seguido, além de contribuir para uma mensuração mais precisa dos resultados.

Em reforço ao encerramento do parágrafo anterior, segundo a interpretação da NBC TI 01, A compreensão das análises realizadas proporciona que sejam levantadas recomendações, que por sua vez, podem ser fundamentais para a eficácia e economicidade dos processos, garantindo assim melhor controle e gerenciamento, alcançando assim, o cumprimento dos objetivos.

Dando continuidade nas questões, foi averiguado se a empresa realiza inventários físicos e com qual frequência. Nessa vertente, foi informado pelo gestor de produção que essa prática só é realizada de forma parcial, quando há alguma dúvida sob determinado tipo do produto, não sendo algo rotineiro na empresa. Com isso, de acordo com a resolução do CFC Nº 983/03, é muito arriscado concluir se as informações que a empresa detém em registro são realmente confiáveis, haja vista que, as práticas de controle de estoques, por meio de inventário, parecem inadequadas.

Também foi verificado como se dá os critérios para estabelecimento dos mínimos e máximos dos estoques. Em virtude dessa questão, foi concluído junto a gerência de que os níveis se dão de acordo com a demanda, sendo que, quanto maior o volume de estocagem, melhor para a empresa, com isso, não existe regra específica quanto a esse assunto. Quanto mais, melhor!

Embora a empresa aparentemente não demonstre critérios específicos sobre os níveis de estoque, diferentemente de outros segmentos, pelo que foi visto pelos pesquisadores, o açaí não é um produto que se enquadra a questão levantada por Bornia (2019) sobre desperdícios por superação, quando a produção se dá acima do necessário. De fato, tudo que se produz, é vendido.

Quanto a seleção de fornecedores, a empresa demonstrou muito comprometimento relacionado a qualidade do produto. Nos critérios de controle, são feitas avaliações na chegada da matéria prima, e no final do processo de transformação, é analisado o rendimento. Assim, com base no relatório final, a administração da empresa qualifica os fornecedores, priorizando os que geram melhores resultados. Isso é uma estratégia empresarial, onde Souza (2012) destaque que, essas premissas não podem ser abandonadas, sendo necessário foco na correção e controle sempre que os objetivos entrarem em desacordo com o que foi pré-estabelecido.

Continuando, foi solicitado esclarecimento ao gestor de produção quanto a apuração de discrepâncias acentuadas, entre a matéria prima que foi relaciona no início do processo e, o rendimento final obtido ao término desse. Em resposta, obteve-se a conclusão de que só são feitas investigações quando as diferenças se apresentam muito fora do padrão. Em conceito, a

resolução do CFC N° 986/03 estabelece os testes de observância, entre eles, o de investigação e confirmação, que se dá com a obtenção de informações junto aos encarregados pela operação. Todas as discrepâncias precisam ser rigorosamente avaliadas. Princípio não encontrado na empresa.

Foi verificado também se a empresa possui sistema de informação que garanta o controle efetivo das operações. A resposta foi sim, no entanto, o mesmo é pouco explorado, e muito do trabalho ainda é organizado em planilhas de Excel, com isso, as informações extraídas do mesmo não servem como parâmetro para tomada de decisões, nem tampouco para controle dos estoques.

Ainda sobre a questão do parágrafo anterior, Laudon e Laudon (2007), definem que os sistemas de informações juntamente com outras ferramentas trabalham em sintonia para coletar, recuperar, processar, armazenar e distribuir informações, gerando assim, simplicidade ao processo de gerenciamento, garantindo confiabilidade nos resultados, sendo determinante na tomada de decisões. Esse foi um dos pontos mais fracos encontrados na empresa.

Assim, encerra-se os blocos 2 e 3 de questões e, para que seja facilitado o entendimento do interlocutor, apresenta-se um quadro com o resumo dos resultados e discursões apresentados nos parágrafos anteriores:

Quadro 10: Resumo dos resultados e discursões do bloco 2 e 3 de questões

Questão	Resultado	Comentário técnico / científico
Organização da contabilidade	Terceirizada	Garcia (2006)
Obrigações acessórias	Segue a regra do lucro presumido	-
Apuração de custos	Em conjunto	-
Divisão dos estoques da empresa	Matéria prima; produtos em processo; produtos acabados; mercadorias para industrialização e almoxarifado	Sandrone (2000) / Res. CFC N° 986/03 / Crepaldi (2019)
Mensuração dos custos	Em conjunto	Crepaldi (2019)
Controle de entrada e saída	Planilha em Excel	Res. CFC N° 986/03
Conhecimento sobre auditoria de estoques	Solução positiva	Crepaldi (2019)
Mensuração de desperdícios	Não é apurado	Res. CFC N° 986/03
Estoques consignados	Existem / Não foi apresentado técnicas de controle	Araújo (2004)
Automatização dos processos industriais	Custos operacionais reduzidos	NBC TI 01
Inventários físicos	Não é parte do processo padrão	Res. CFC N° 986/03
Crítérios para mínimos e máximos dos estoques	Varia com a demanda	Bornia (2019)
Seleção de fornecedores	Comprometimento com a qualidade	Souza (2012)
Apuração de discrepâncias acentuadas	Se dá quando as diferenças são muito visíveis	Res. CFC N° 986/03
Sistema de informação	A empresa possui, mas é pouco explorado	Laudon e Laudon (2007)

Fonte: Elaborado pelos autores.

Encerrado o bloco 3 de questões, inicia-se a quarta rodada de verificações por meio de questionários aplicados, neste momento, aos encarregados pelas etapas de processamento, que são: recepção de frutos; produção; congelamento; ensacamento; armazenagem e expedição, totalizando 6 (seis) supervisores.

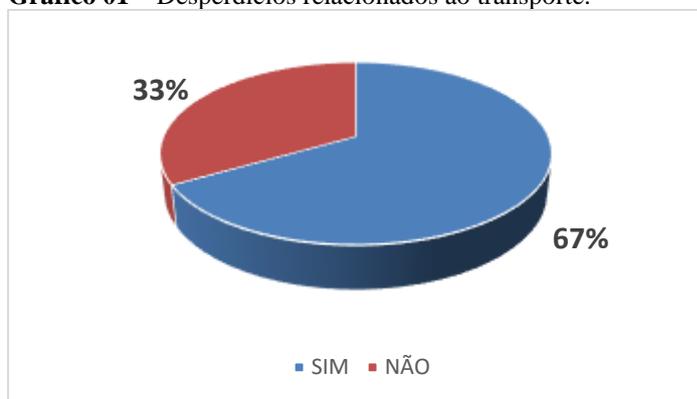
A primeira questão levantada foi se existem desperdícios por excesso de produtos produzidos. Segundo Bornia (2019), o desperdício por superação se dá quando há produção de itens acima do necessário. Quanto a isso, a resposta foi unanime. Os seis encarregados

entrevistados nessa etapa enfatizaram que este não é um problema para a empresa. “Tudo que é produzido, é vendido!”

Avançando nas questões, quanto a possíveis desperdícios relacionados com o transporte dos estoques, seja de matéria prima ou produtos acabados, houve uma considerável discrepância nas respostas, onde 67% dos encarregados apontaram que existe a possibilidade de desperdício e, outros 33%, não. Para Borna (2019) os desperdícios relacionados a transportes se dão pela ineficiência na gestão das movimentações.

A justificativa para as respostas se dá pelo fato de que no recebimento da matéria prima, há a possibilidade de desperdício em caso de roubo de carga ou acidentes relacionados. E na expedição, quando há algum problema mecânico na refrigeração do veículo ou, acidentes relacionados. Portanto, conclui-se que essa forma de desperdício, necessita de atenção na gestão e, manutenções periódicas dos veículos da empresa, a final, a apuração equivocada dos números pode representar erro no lançamento dos estoques. (Gráfico 01).

Gráfico 01 – Desperdícios relacionados ao transporte.



Fonte: Elaborado pelos autores.

A próxima questão está dividida em análise quantitativa e qualitativa, onde foi averiguado se ocorrem desperdícios na etapa de processamento, e quais são os mais comuns à serem destacados. A resposta obtida foi unânime, onde todas as pessoas entrevistadas apontaram que em pelo menos alguma etapa do processo, há desperdício de matéria prima e produto acabado, não sendo detalhado os mais comuns.

Segundo Borna (2019) os desperdícios relacionados ao processamento se dão por meio de atividades dispensáveis na produção. No caso da empresa estudada, foi observado pelos autores desse estudo, em visita, que a maior parte da operação é automatizada, ainda assim, em algumas etapas identificou-se resíduos de matérias primas não processadas, mas o mais preocupante, é que isso não é evidenciado em relatórios.

A questão seguinte é qualitativa, relacionada ao destino de produtos que se apresentem fora do padrão. Nesse sentido, foi apresentado que os produtos que não se enquadram ao padrão de qualidade exigido voltam para a linha de produção para reprocessamento, não havendo contabilização de desperdício nesse sentido. No entanto, vale destacar que as embalagens que comportavam esses produtos são descartadas, gerando despesa. Tal atividade, não é contabilizada.

Em sequência, foi verificado se existem cuidados na movimentação interna dos produtos, e como são realizados. Outra questão onde o resultado foi unânime e comprovado pelos autores do estudo.

Segundo Borna (2019) pode haver desperdícios devido a ineficiência da movimentação interna. Nesse sentido, a empresa possui uma área interna muito organizada e faz uso de equipamentos, como, empilhadeiras para movimentação dos produtos processados. Além disso,

as câmaras frias onde são estocadas as matérias estão equipadas com estruturas metálicas que permitem a verticalização do estoque, organizados em lotes. Essa etapa apresenta-se adequada, sem considerações a serem feitas.

Seguindo com as questões, foi verificado se são apurados desperdícios por ociosidade. Segundo Bornia (2019), pode-se considerar desperdícios relacionados à espera, custos por ociosidade, que se dá devido a colaboradores ou máquinas paradas. Nesse sentido, foi verificado que a empresa não realiza tal levantamento.

Finalizando as questões destinadas a equipe de supervisão do processo agroindustrial do açaí, foi verificado se as precauções contra roubo são adequadas. Nessa questão, obteve-se a resposta de que os procedimentos de prevenção da empresa são eficazes, não havendo apontamentos relevantes a serem destacados desde o início das atividades da empresa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A auditoria é uma ferramenta que consiste em prevenir fraudes e situações que propiciem desfalques através de avaliações dos controles internos das empresas. Essa técnica vem sendo utilizada pelas organizações como forma de garantir confiabilidade das informações, devido sua eficiência em evidenciar situações contraditórias.

Com base no que foi apresentado nesse estudo, percebeu-se que a auditoria pode ser vista e aplicada de forma mais abrangente na empresa, podendo ser utilizada como uma ferramenta de auxílio direto a gestão estratégica, deixando ser vista apenas como uma ação fiscalizatória, com potencial para estabelecer uma nova cultura organizacional, importante no processo de tomadas de decisão.

Nesse cenário apresentado, a aplicabilidade da auditoria de estoques é vista como uma importante ação para gestão eficaz do item que normalmente corresponde a uma das maiores contas do ativo. Os estoques.

Por meio dos resultados obtidos, concluiu-se que a auditoria de estoques pode ser uma importante ferramenta para otimização do processo de produção da empresa, sendo capaz de demonstrar os pontos chaves onde ocorrem maiores desperdícios, gerando economicidade através da redução de custos indevidos, detalhes esses, que puderam ser percebidos internamente através da falta de um sistema de informação capaz de integralizar todo o processo, excluindo assim o trabalho manual e, gerando maior confiabilidade na comunicação e nos resultados.

Outro fator extremamente crítico que foi levantado se dá sobre os desperdícios que ocorrem em várias etapas do processo onde, eles não são apurados nem contabilizados, o que deixa uma interrogação quanto aos rendimentos reais que a matéria poderia gerar, tendo impacto na apuração das receitas e, custos considerados para chegar nos resultados finais. Além disso, a não utilização de inventários com maior frequência, enfraquecem a confiabilidade dos números.

Em resolução, o Conselho Federal de Contabilidade e outros autores e estudos na área estabelecem alguns testes que foram apresentados nesse estudo e que, não foram levantados como procedimentos da empresa, sendo assim um dos grandes fatores que podem levar também a conclusões precipitadas e sem confiabilidade. Tal deficiência poderá ser corrigida com a aplicabilidade da auditoria voltada ao controle de estoques.

Em decorrência dos fatos e resultados aqui apresentados, espera-se que os detalhes de ordem teórica e prática possam auxiliar acadêmicos, profissionais e empresários a buscarem ferramentas que venham gerar aperfeiçoamento nas operações, agregando valor e economia aos processos. O satisfatório é que, são novas as percepções que são lançadas e que podem redirecionar o modo como controladas as operações, como são tratados os processos e com que base os gestores tomarão suas decisões.

6. REFERENCIAS

- ALMEIDA, Marcelo Cavalcante. **Auditoria: abordagem moderna e completa**. 9. Ed. 2. Reimpr. – São Paulo: Atlas, 2019.
- ARAUJO, Inaldo da Paixão Santos. **Introdução à Auditoria Operacional**. 2. Ed. Rio de Janeiro: FGV, 2004.
- BALLOU, Ronald H. **Gerenciamento da Cadeia de Suprimentos/Logística Empresarial**. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2006.
- BORNIA, Antônio Cezar. **Análise Gerencial de Custos: Aplicação em Empresas Modernas**. 3ª ed. 8. Reimpr. – São Paulo: Atlas, 2019.
- CFC, CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 986/03, de 21 de novembro de 2003**. Resolve aprovar a NBC TI 01 – Da auditoria interna. Brasília: CFC, 2003.
- CFC, CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução DOU, de 22 de dezembro de 2017**. Resolve aprovar a NBC TG 16 (R2) – Estoques. Brasília: CFC, 2017. Disponível em [http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG16\(R2\).pdf](http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG16(R2).pdf). Acesso em 15 de out. 2019.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática**. 10. ed. São Paulo: Gen/Atlas, 2019.
- CRESWELL, John W. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto**. 3. Ed. Porto Alegre: Artmed, 2010.
- CRUZ, Tadeu. **Sistemas, Métodos & Processos: administrando organizações por meio de processos de negócio**. São Paulo: Atlas, 2003.
- GARCIA, Eduardo Saggiaro. Et al. **Gestão de estoques: otimizando a logística e a cadeia de suprimentos**. Rio de Janeiro: e-papers. 2006.
- GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2018.
- GOOGLE MAPS. Disponível em: <https://www.google.com.br/maps/@-1.2872721,-47.9061681,13z?hl=pt-BR&authuser=0>. Acesso em: Jan. 2021.
- FRANCO, Hilário, MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- IBRACON. **Normas internacionais de auditoria**. São Paulo: Ibracon, 1998.
- LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia Científica**. 7. Ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- LAUDON, K. C.; LAUDON, J. P. **Sistemas de informação gerenciais**. 7. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.
- NBC, NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE: **Auditoria Interna: NBC TI 01 e NBC PI 01/ Conselho Federal de Contabilidade**. Brasília. Conselho Federal de Contabilidade, 2012.
- OLIVEIRA, Silvio Luiz de. **Tratado de metodologia científica: projetos de pesquisas, TGI, TCC, monografias, dissertações e teses**. São Paulo: Pioneira, 2001.
- PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade de custos: teoria, prática, integração com sistemas de informação (ERP)**. São Paulo. Cengage Learning, 2013.
- PAOLESCHI, Bruno. **Estoques e armazenagem**. São Paulo: Érica, 2014.
- PORTER, M.E. **Vantagem competitiva: Criando e sustentando um desempenho superior**. Rio de Janeiro: Campus, 1985.
- RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos**. 4. ed. São Paulo. Saraiva, 2015.
- SANDRONI, Paulo. **Novíssimo Dicionário de Economia**. São Paulo: Best Seller, 2000.
- SOUZA, Adriano Dias. **Gestão efetiva: capacitando a equipe a realizar objetivos**. Florianópolis: Samec, 2012.