

UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL
ÁREA DO CONHECIMENTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

BRUNA DIÉLI BENTO

**A IMPORTÂNCIA DOS CONTROLES INTERNOS DE ESTOQUES EM UM
SUPERMERCADO SITUADO NA SERRA GAÚCHA: UM ESTUDO DE CASO**

FARROUPILHA

2019

BRUNA DIÉLI BENTO

**A IMPORTÂNCIA DOS CONTROLES INTERNOS DE ESTOQUES EM UM
SUPERMERCADO SITUADO NA SERRA GAÚCHA: UM ESTUDO DE CASO**

Monografia apresentada como requisito
para a obtenção do Grau de Bacharel em
Ciências Contábeis da Universidade de
Caxias do Sul

Orientador TCC: Prof. Ma. Sinara
Jaroseski.

FARROUPILHA

2019

BRUNA DIÉLI BENTO

**A IMPORTÂNCIA DOS CONTROLES INTERNOS DE ESTOQUES EM UM
SUPERMERCADO SITUADO NA SERRA GAÚCHA: UM ESTUDO DE CASO**

Monografia apresentada como requisito
para a obtenção do Grau de Bacharel em
Ciências Contábeis da Universidade de
Caxias do Sul

Orientador TCC: Prof. Ma. Sinara
Jaroseski.

Aprovada em 03/07/2019

Banca Examinadora:

Presidente

Prof. Ma. Sinara Jaroseski
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Examinadores:

Prof. Ms. Leandro Rogerio Schiavo
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Prof. Ms. Tarcísio Neves da Fontoura
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Dedico a todos os meus amigos e familiares, em especial a minha mãe Neusa de Fátima Lorenson, meu irmão Rodrigo Bento e meu namorado Moacir Lemos de Moraes, que sempre estiveram ao meu lado, me incentivando e apoiando, contribuindo assim, para que este estudo atingisse seus objetivos.

Agradecimentos

Primeiramente quero agradecer a Deus, pela oportunidade de estar aqui desenvolvendo e aprendendo com este estudo.

Quero expressar meus agradecimentos em especial a minha orientadora, Prof. Ma. Sinara Jaroseski, pela sua competência, dedicação e orientação durante todo o desenvolvimento desta monografia.

Agradeço de forma especial, aos sócios e colaboradores do supermercado que contribuíram com as informações durante a pesquisa, e também agradeço a todos meus familiares, amigos e colegas por acreditarem nas minhas escolhas e pela compreensão, apoio e carinho que recebi, pois foram fundamentais para o desenvolvimento deste trabalho,

Meus agradecimentos a todas as pessoas que, de uma forma ou de outra, colaboraram para que este trabalho fosse realizado.

“Se podemos sonhar, também podemos tornar nossos sonhos realidade”.

Walt Disney

RESUMO

O setor supermercadista está cada vez mais competitivo e por isso os gestores precisam buscar melhorar seus processos e desempenho para atender seus clientes com mais eficiência, agilidade e qualidade. Nesse sentido, afirma-se que o controle interno de estoque é um mecanismo de auxílio, visto que com o mesmo é possível planejar, organizar, monitorar, prevenir, bem como obter informações fidedignas e condizentes com a realidade da estocagem da empresa, facilitando assim a tomada de decisões. Ainda, ressalta-se que com a gestão de estoques é possível detectar a ocorrência de falhas, erros ou fraudes nos procedimentos. Nesse contexto, o presente estudo tem como objetivo identificar quais controles internos de estoques devem ser implantados nos setores de compras, recebimentos, armazenamento, abastecimento das prateleiras, manipulações no açougue e padaria e as saídas das mercadorias de um supermercado da Serra Gaúcha. O levantamento das informações dos setores realizou-se por meio de acompanhamento dos processos realizados e estudo de caso da empresa. Diante disso, foram apurados e analisados cada procedimento realizado pelo supermercado em contrapartida com o que está sugerido pela literatura. Com o desenvolvimento deste estudo de caso identificou-se que o supermercado, objeto deste estudo, não possui controles internos de estoque, e por isso exerce suas operações com falhas e fraquezas, assim sendo, foi sugerida a implantação de diversos controles internos para obter melhorias nos processos e otimização nos resultados.

Palavras-chave: Controle interno. Estoque. Gestão. Supermercados.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Fórmula da acurácia dos estoques	37
---	----

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Diferenças entre auditor interno e auditor externo.....	26
Quadro 2 – Princípios do controle interno	29
Quadro 3 – Exemplo de custo do controle interno x benefícios	31
Quadro 4 – Principais classes de estoque	32
Quadro 5 – Exemplo de Classificação Curva ABC.....	35
Quadro 6 – Principais métodos de avaliação de estoque	36
Quadro 7 – Principais controles internos de estoque do supermercado	39
Quadro 8 – Fluxograma de compras, recebimento, armazenamento e venda.....	46
Quadro 9 – Identificação dos requisitos atendidos no setor de compras	48
Quadro 10 – Identificação dos requisitos atendidos no setor de recebimento	50
Quadro 11 – Identificação dos requisitos atendidos no setor de armazenamento e abastecimento da loja.	52
Quadro 12 – Identificação dos requisitos atendidos no setor de mercadorias manipuladas.....	54
Quadro 13 – Identificação dos requisitos atendidos nos ciclos de validades e perdas	56

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

ABNT	Associação Brasileira de Normas Técnicas
AGAS	Associação Gaúcha de Supermercados
AICPA	Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
FIFO	<i>First in first out</i>
FEFO	<i>First-Expire, First-Out</i>
INMETRO	Instituto de Metrologia
NBC TA	Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas à Auditoria
PEPS	Primeiro a entrar primeiro a sair
PIP	Produto interno bruto
RS	Rio Grande do Sul
SC	Santa Catarina
UEPS	Último a entrar primeiro a sair

LISTA DE SÍMBOLOS

hs	horas
=	igual
x	multiplicador
%	por cento
R\$	reais

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	13
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO	13
1.2	TEMA E QUESTÃO DE PESQUISA	15
1.2.1	Delimitação do tema	15
1.2.2	Definição da questão de pesquisa	16
1.3	HIPÓTESES	16
1.4	OBJETIVOS	17
1.4.1	Objetivo geral	17
1.4.2	Objetivos específicos	17
1.5	JUSTIFICATIVA	17
1.6	ESTRUTURA DO ESTUDO	21
2	REFERENCIAL TEÓRICO	22
2.1	CONTABILIDADE	22
2.2	AUDITORIA	22
2.2.1	Origem da auditoria	22
2.2.2	Conceito	23
2.2.3	Objetivos da auditoria	23
2.2.4	Responsabilidade do auditor	24
2.2.5	Auditoria interna	25
2.2.6	Auditoria externa	25
2.3	CONTROLES INTERNOS	26
2.3.1	Conceito e definições	27
2.3.2	Objetivos do controle interno	27
2.3.3	Princípios do controle interno	28
2.3.4	Tipos de controles internos	29
2.3.5	Fraudes e erros no controle interno	30
2.3.6	Custo do controle interno x benefícios	31
2.4	ESTOQUES	31
2.4.1	Conceito e definição	32
2.4.2	Gestão de estoques	33

2.4.3	Avaliação de mercadorias pela curva ABC.....	34
2.4.4	Métodos de avaliação do estoque	35
2.4.5	Inventário físico dos estoques.....	36
2.5	CONTROLE INTERNO DE ESTOQUE	38
2.6	SETOR SUPERMERCADISTA	38
2.7	CONTROLE INTERNO DE ESTOQUE DO SUPERMERCADO	39
3	METODOLOGIA	42
3.1	DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	42
3.2	PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS.....	43
4	ESTUDO DE CASO EM UM SUPERMERCADO SITUADO NA SERRA GAÚCHA.....	44
4.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA.....	44
4.1.1	Histórico e estrutura da empresa	44
4.1.2	Mercado de atuação.....	45
4.2	DEFINIÇÃO E SUGESTÃO DE IMPLANTAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS DE ESTOQUES.....	45
4.2.1	Ciclo operacional de compras	46
4.2.2	Ciclo operacional de recebimento de mercadorias	49
4.2.3	Ciclo operacional de armazenamento e abastecimento da loja.....	51
4.2.4	Ciclo operacional de mercadorias manipuladas	53
4.2.5	Ciclo operacional de validades e perdas	55
4.2.6	Ciclo operacional de vendas de mercadorias	57
5	CONCLUSÃO	59
	REFERÊNCIAS.....	62

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO

Segundo o Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC 16, estoques são ativos mantidos para venda no curso normal dos negócios. Os estoques compreendem bens adquiridos e destinados à venda, incluindo, por exemplo, mercadorias compradas por varejista para revenda. Seguindo na mesma linha de pensamento, define-se estoque por qualquer quantidade de bens físicos que sejam conservados, de forma improdutiva, por algum intervalo de tempo, os quais existem porque as organizações dependem de um nível de estoque que dê sustentabilidade às suas atividades para o atendimento aos clientes (PAOLESCHI, 2014).

Atualmente vive-se em uma era tecnológica, onde a sociedade está cada vez mais globalizada e o cenário do mercado econômico está altamente competitivo e com maior exigência dos clientes, desta forma as organizações devem estar atentas às tendências do mercado, em busca de melhorar o desempenho e identificar alternativas que auxiliem os administradores da organização. A gestão de estoques é considerada uma ferramenta que auxilia as empresas no alcance de níveis adequados de estocagem e conseqüentemente de um melhor nível de competitividade (SILVEIRA, *et al.*, 2018).

Mesmo em uma era de avanços tecnológicos e com sistema de informação auxiliando na gestão, as empresas ainda enfrentam dificuldades para controlar a estocagem. No segmento dos supermercados ainda tem-se algumas particularidades, pois trabalha-se com mercadorias que são perecíveis, que possuem validades curtas e ainda alguns produtos que necessitam de climatização específica, por isso o controle interno de estoque torna-se ainda mais difícil para esse segmento e normalmente acabam gerando problemas aos gestores em função do ônus financeiro para a empresa. Diante disso, o sistema de controle de estoque para as mercadorias perecíveis deve ser feito através do PEPS (primeiro que entra, primeiro que sai) (PAOLESCHI, 2014).

Os controles internos de estoque são importantes para a organização, pois englobam todos os setores por onde as mercadorias passam, desde a compra até a

efetiva estocagem. Através destes controles pode-se acompanhar os procedimentos desenvolvidos pelos colaboradores, podendo assim avaliar se estão sendo realizados da forma determinada pela empresa e com isso gera-se maior organização, monitoramento e fidedignidade das informações. Faz-se necessário ressaltar que com o uso dos controles internos obtém-se informações que refletem a realidade da empresa, fazendo assim com que a gestão tenha dados relevantes à sua disposição, facilitando a tomada de decisões. Outro fator relevante é que os gestores e proprietários não conseguem executar e nem fiscalizar todas as atividades da empresa, necessitando assim da execução por colaboradores, nesse sentido, os controles internos também auxiliam os administradores (SANTOS, *et al.*, 2017).

Com a utilização do controle de estoque o gestor poderá efetuar suas compras de acordo com a demanda necessária, além de garantir que a empresa possua o produto e a quantidade correta à disposição dos clientes no momento certo. Com o gerenciamento destes controles, é possível identificar erros e até fraudes nos processos internos e assim tomar atitudes para sanar esses problemas (KOGIK, *et al.*, 2018).

Cabe também ao administrador buscar novos conhecimentos, novas alternativas e novas técnicas para o controle mais eficaz do estoque para que assim possa diminuir os seus custos e ter um resultado mais positivo (PAOLESCI, 2014).

Devido ao aumento de competitividade no setor supermercadista a necessidade de implantação de controles internos de estoque está cada vez mais notável, pois é necessário que o gerenciamento seja eficaz. Diante disso, as empresas estão buscando inovações nas implantações de controles (KOGIK, *et al.*, 2018).

Para obter controles internos eficientes, os mesmos devem ser implantados em todos os setores que as mercadorias passam, então iniciam-se na ordem de compra, em seguida no recebimento, na armazenagem, no abastecimento das prateleiras da loja e na saída da mercadoria (KOGIK, *et al.*, 2018).

Com base no exposto acima, o presente estudo tem por finalidade identificar e propor controles internos de estoque, bem como demonstrar aos administradores a importância destes controles visando a otimização dos resultados.

A AGAS (Associação Gaúcha de Supermercados) divulgou que o setor supermercadista gaúcho finalizou o ano de 2017 com um faturamento total do setor de R\$ 30,2 bilhões, com uma participação nas vendas do setor no Brasil de 8,5%, atuando com 4,6 mil lojas e empregando 97.734 funcionários, assim tendo uma participação do setor no PIB do RS de 7,2%.

1.2 TEMA E QUESTÃO DE PESQUISA

1.2.1 Delimitação do tema

Inicialmente é importante ressaltar que para o Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA) o controle interno é o conjunto de meios planejados para a organização contemplando todos os métodos e medidas e tendo como finalidade proteger seu patrimônio, inspecionar a exatidão e a fidelidade dos dados contábeis, assim promovendo eficiência em toda a operação e obediência por todos envolvidos a seguirem a política determinada pelos gestores.

O controle de estoque auxilia na tomada de decisões dos gestores da organização, pois com eles é possível planejar, organizar, controlar e obter informações de estocagem condizentes com a realidade. Assim, a empresa que estiver buscando a satisfação de seu cliente precisa saber a quantidade estocada, a demanda e o giro das mercadorias, tendo assim como saber regularmente tudo o que entra e sai, inclusive os horários e dias que mais vende determinados itens e que precisam estar à disposição dos consumidores (KOGIK, *et al.*, 2018).

Os procedimentos adotados para o controle devem ser simples, claros e coerentes para que os colaboradores consigam desempenhar corretamente, atingindo assim o objetivo de manter as informações do estoque fiéis à realidade da organização. É relevante mencionar que para os controles internos transmitirem a veracidade da empresa, todos os usuários envolvidos devem desempenhar suas tarefas conforme for determinado pelos administradores. Diante disso, é necessário averiguar se os processos estão realmente sendo desempenhados de acordo com o

combinado, podendo assim estar detectando falhas, ou até mesmo aprimorar conforme as circunstâncias e as necessidades (SANTOS, *et al.*, 2017).

Isto posto, para o planejamento da implantação dos controles internos de estoque, primeiramente é necessário fazer um levantamento dos pontos críticos, das dificuldades enfrentadas e também identificar os setores que as mercadorias passam, para que assim sejam desenvolvidos os controles mais adequados e eficazes (SANTOS, *et al.*, 2017).

Assim sendo, definiu-se como delimitação do tema para pesquisa um estudo de caso referente à importância dos controles internos de estoque, bem como a identificação e sugestão de implantação destes controles nos setores de compras, recebimento, armazenamento, abastecimento das prateleiras, manipulações no açougue e padaria e as saídas das mercadorias de um supermercado situado na Serra Gaúcha.

1.2.2 Definição da questão de pesquisa

A empresa objeto deste estudo não possui controles internos e por este motivo busca-se demonstrar a importância destes controles, bem como a elaboração e proposta dos mesmos.

Com base na delimitação do tema de pesquisa proposto, a questão de pesquisa para o estudo é: Quais controles internos de estoques devem ser implantados em um supermercado situado na Serra Gaúcha, com vistas à otimização de resultados?

1.3 HIPÓTESES

As hipóteses identificadas no presente estudo sobre controles internos aplicados a um supermercado situado na Serra Gaúcha são as listadas abaixo:

H₁: Empresas que colocam em prática os conceitos e métodos dos controles internos de estocagem possuem à disposição da administração informações fidedignas que auxiliam na tomada de decisões.

H₂: Empresas com controle interno de estoques apresentam menos perdas de mercadorias, bem como saldos de estocagem fidedignos e por isso possuem otimização no resultado.

H₃: Empresas com gestão interna de estoques possuem maior planejamento nas suas compras, organização, monitoramento nas mercadorias, aumento de satisfação dos seus clientes e também uma maior rentabilidade.

1.4 OBJETIVOS

1.4.1 Objetivo geral

Identificar quais controles internos de estoques devem ser implantados em um supermercado situado na Serra Gaúcha, com vistas à otimização de resultados.

1.4.2 Objetivos específicos

- Fazer um levantamento bibliográfico sobre os conceitos que envolvem o tema controles internos.
- Caracterizar a empresa objeto de estudo desta pesquisa.
- Analisar e descrever a movimentação do estoque, desde a compra até a venda da mercadoria.
- Identificar, desenvolver e sugerir os controles internos de estoque.
- Demonstrar a importância dos controles internos de estoque para otimização de resultados.

1.5 JUSTIFICATIVA

O mercado atual está cada vez mais competitivo e por isso está fazendo com que as organizações busquem ferramentas e controles para ter um diferencial no ramo de atuação, bem como atender melhor a demanda de seus clientes.

Nesse sentido, o controle interno de estoques é um gerenciamento importante para as empresas e ainda é um ponto crítico nas organizações, muitas

vezes pela falta de conhecimento dos administradores e por isso necessita ser mais estudado. Através deste gerenciamento obtém-se informações fidedignas que auxiliam os gestores na tomada de decisão, tendo assim muita importância para a área profissional.

Para a área acadêmica o presente estudo também tem muita importância, pois através desta pesquisa será possível levantar dados e informações que auxiliem os estudantes, agregando mais conhecimento e aprendizado sobre o assunto abordado, bem como mais base teórica e prática para auxiliar novos estudos.

Gomes, *et. al.* (2018) estudaram o controle de estoque e armazenagem em um supermercado no Noroeste Fluminense, focando o estudo na importância da gestão de estocagem, bem como as ferramentas e procedimentos que devem ser adotados para obter um bom controle. Para o setor supermercadista, devido ao grande fluxo e diferentes tipos de mercadorias, este gerenciamento tem mais complexidade e por isso merece mais atenção, inclusive pelo fato deste controle estar ligado diretamente ao desenvolvimento da empresa, a redução de seus custos, a qualidade dos produtos e a satisfação dos seus clientes.

A elaboração deste estudo de caso se deu com as informações disponibilizadas pelo supermercado, dentre elas, foram apresentadas as etapas as quais atualmente o estoque passa, sendo que a primeira ocorre no setor de compras, onde o sistema de gestão informatizado aponta as mercadorias que estão em falta e a quantidade que deve ser comprada, logo após as notas fiscais são faturadas pelo fornecedor e já são lançadas no sistema do supermercado; a terceira etapa é no recebimento das mercadorias, as quais são conferidas e entram para o estoque, na sequência são armazenadas de acordo com a necessidade de cada produto e em seguida vão para a reposição da loja ficando à disposição dos clientes. Importante ressaltar quanto a armazenagem das mercadorias, elas não possuem padrão de lugar, nem endereçamento, sendo organizado pela memória e espaço disponível no momento da entrada, nem as validades das mercadorias possuem controle, o que faz com que muitas vezes os itens mais novos sejam vendidos antes dos mais antigos que estão no estoque.

Diante disso, os resultados foram que o supermercado não possui classificação das mercadorias, possui um *layout* inadequado, possui também deficiência no controle dos prazos de validade. Após o exposto foram sugeridas melhorias para o supermercado, visto que com uma boa gestão de estoque, obtém-se reduções de custos, eliminação de desperdícios, melhorias na qualidade dos produtos e serviços ofertados, devido à agilidade, confiabilidade, bem como à fidelização dos clientes. Ainda, apontam que devido a competitividade, se faz necessário gerenciar os estoques mantendo assim um equilíbrio entre fornecimento e demanda, e por fim, afirmam que a forma como uma empresa gerencia seus estoques influencia na lucratividade da organização, afirmação esta, que corrobora com a importância de manter os controles internos de estoques.

Kogik *et. al.* (2018) desenvolveram um estudo com o intuito de analisar a importância do gerenciamento estratégico do estoque no setor supermercadista. A coleta de dados se deu em visitas à empresa, observando os processos e os controles utilizados por um supermercado da cidade de Chapecó – SC. Diante disso, a pesquisa demonstra os setores que impactam diretamente no estoque, e que precisam de atenção especial em sua execução, sendo eles, o setor de compras, recebimento, armazenamento, reposição de mercadorias na loja e o setor dos caixas. O estudo afirma que a gestão de estoque facilita aos administradores a identificar falhas, erros nos processos, podendo assim tomar decisões que reduzam seus custos, este gerenciamento também é uma ferramenta que auxilia nas compras adequadas para a empresa, podendo assim garantir que o supermercado tenha à disposição dos seus clientes as mercadorias certas, na hora e quantidade correta.

Ainda, relatam que gerenciar o estoque são procedimentos para registrar, fiscalizar e gerir a entrada e saída de mercadorias. Reiteram também que divergências no estoque causam faltas ou excesso de mercadorias dentro do supermercado, motivo este que contribui para que a organização tenha gestão de estoque. Após a análise do caso, concluiu-se que a empresa necessita de aperfeiçoamento nos métodos e processos de gestão de estoques para que assim tenha um melhor aproveitamento desta gestão. Ratificam ainda, que as empresas que utilizam o controle de estoques, tem redução nos desperdícios e também

maximizam seus lucros e desta forma estarão em melhores condições para competir no mercado.

Abumar e Zerban (2016) abordaram em sua pesquisa que a gestão do estoque é um forte determinante para obter-se vantagem competitiva diante do mercado e que o principal objetivo da cadeia de suprimentos é atender e satisfazer a demanda dos seus clientes de modo que as mercadorias tenham o menor custo possível e que sejam disponibilizadas dentro do melhor tempo e qualidade aos consumidores. No presente artigo levantaram dados coletados por entrevistas a supermercados e fornecedores da Arábia Saudita, a fim de identificar o benefício da integração entre varejistas e fornecedores, bem como demonstrar que a tecnologia pode ajudar na gestão dos estoques. Explicam que manter um bom relacionamento com os seus fornecedores também é uma forma de melhorar o gerenciamento das mercadorias, pois assim obtém-se mais confiança e colaboração nas negociações. Através dessa interação é possível que o fornecedor consiga preços mais atrativos, entregas mais rápidas e melhor qualidade nas mercadorias destinadas ao supermercado que é mais parceiro. Ressaltam também que o setor varejista está crescendo rapidamente e os seus consumidores vêm buscando empresas mais modernas para fazer suas compras, desta forma, os jovens clientes sauditas preferem compras *on-line*, pois oferecem mais comodidade, motivo este, que faz com que as organizações busquem sempre estar se atualizando para ter um melhor atendimento.

Diante disso, nota-se que a informatização está se desenvolvendo rápido e juntamente com isso ela disponibiliza ferramentas que auxiliam os administradores no gerenciamento de estoques, através de sistemas de informação, que com o uso adequado dos dados tornam-se mais integrados, com maior veracidade e agilidade, o que ajudará a ter um controle condizente com a realidade e por consequência obtém-se uma administração mais eficaz e com tomadas de decisões mais adequadas.

1.6 ESTRUTURA DO ESTUDO

No primeiro capítulo é apresentada uma contextualização do tema, bem como o objetivo geral, os específicos e a questão de pesquisa.

No segundo capítulo são apresentados diversos aspectos teóricos, como os conceitos dos controles internos de estoque, a importância dos mesmos para a organização, também apresenta-se os procedimentos para a implantação destes controles num supermercado situado na Serra Gaúcha tendo em vista a melhoria de resultados. Este capítulo tem o objetivo de evidenciar a importância dos controles internos de estoques das organizações, bem como demonstrar que com a utilização dos controles se otimiza o resultado da empresa, além de possuírem informações fidedignas à disposição dos gestores para a tomada de decisões.

No capítulo três é descrita a metodologia utilizada para o desenvolvimento do estudo, onde são evidenciados os diferentes aspectos metodológicos aplicados.

No quarto capítulo apresenta-se e discute-se o desenvolvimento do estudo de caso, demonstrando a proposta dos controles internos de estoques e seus respectivos impactos nos resultados e por fim, analisa-se os resultados encontrados.

Ao final, no quinto capítulo, são apresentadas as conclusões geradas a partir do estudo realizado, elaborando uma análise acerca do problema de pesquisa, também explana-se acerca do alcance dos objetivos propostos e em seguida são apresentados recomendações para futuros estudos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTABILIDADE

Segundo os historiadores, as práticas contábeis existem desde os primórdios da civilização da sociedade e com o desenvolvimento das atividades econômicas, em especial ao comércio, as atividades do contador foram sendo reconhecidas, pois havia a necessidade do controle de patrimônio e das operações. No entanto, a contabilidade se firmou como verdadeira ciência no final do século XV, pelo frade franciscano Luca Pacioli através do Método das Partidas Dobradas, sendo também nesse período evidenciadas as práticas de auditoria (RIBEIRO; RIBEIRO, 2013).

A Contabilidade é um instrumento que possibilita medir e avaliar o patrimônio da organização, bem como os resultados obtidos pela administração. A sua finalidade básica é promover os meios informativos e de controle com o intuito de coletar todos os dados ocorridos na empresa e com impactos que possam causar variações na posição patrimonial da entidade (ATTIE, 2018).

2.2 AUDITORIA

No presente tópico apresenta-se a origem, conceito e objetivos da auditoria, bem como a responsabilidade do auditor, também define-se e diferencia-se auditoria interna e auditoria externa.

2.2.1 Origem da auditoria

A auditoria surgiu como parte da evolução do sistema capitalista, pois no início as empresas eram fechadas e familiares e depois da expansão e aumento da concorrência no mercado, necessitou-se a ampliação das suas instalações, investimentos em tecnologia, bem como aperfeiçoamento nos procedimentos e controles internos com o intuito de reduzir seus custos e tornarem-se mais competitivas (ALMEIDA, 2017).

O aparecimento da auditoria também está ligado diretamente à necessidade da confirmação referente à realidade e veracidade das informações econômicas e financeiras das entidades, tanto para investidores quanto para proprietários. Outros fatores que contribuíram para o surgimento da auditoria foram o desenvolvimento econômico, o crescimento do país e o aparecimento de grandes empresas multinacionais, propiciando assim a participação acionária no capital de muitas empresas, motivo este que fez com que muitas operações se tornassem mais complexas para a administração, precisando assim de uma validação, opinião e confirmação de alguém que não estivesse ligado aos negócios da organização (ATTIE, 2018).

2.2.2 Conceito

A auditoria é uma técnica contábil que consiste na verificação da exatidão dos dados, bem como a necessidade de garantir a fidedignidade e veracidade das informações apresentadas nas demonstrações contábeis (RIBEIRO; RIBEIRO, 2013).

No mesmo sentido, afirma-se que a auditoria é uma especialização contábil destinada a testar se os controles patrimoniais são eficazes, com o objetivo de expressar sua opinião sobre determinado dado da organização (ATTIE, 2018).

A auditoria também consiste em verificar e controlar os setores chaves da entidade por meio de testes, a fim de evitar situações de possíveis erros, fraudes, desfalques e subornos, sempre salvaguardando o patrimônio da organização. Diante disso, de forma simples, define-se auditoria como o levantamento, o estudo e a avaliação sistemática de transações, procedimentos, operações, rotinas e demonstrações contábeis de uma organização (CREPALDI; CREPALDI, 2015).

2.2.3 Objetivos da auditoria

O objetivo principal da auditoria pode ser descrito como o processo pelo qual o auditor se certifica da veracidade das demonstrações contábeis preparadas pela companhia auditada (CREPALDI; CREPALDI, 2015).

Nesse mesmo sentido, a auditoria também tem como objetivo expressar uma opinião sobre as propriedades da entidade em determinado período assegurando que elas representam sua posição patrimonial e financeira, bem como os resultados e mutações do seu patrimônio líquido e as demais demonstrações, sendo que tudo deve estar de acordo com as práticas contábeis no Brasil (ATTIE, 2018).

Ainda, afirma-se que o objetivo da auditoria é aumentar o grau de confiança dos usuários em relação aos dados, controles, procedimentos e às informações contidas nas demonstrações contábeis auditadas (RIBEIRO; RIBEIRO, 2013).

2.2.4 Responsabilidade do auditor

A escrituração e elaboração das demonstrações contábeis são de responsabilidade do contador da própria organização, sendo que o auditor deve auditar as peças contábeis já elaboradas, sem nenhum envolvimento nesse sentido, sendo suas funções a aplicabilidade dos procedimentos adequados de auditoria, a avaliação e verificação da exatidão dos dados apresentados, bem como a observância das práticas contábeis adotadas no Brasil. Sua principal responsabilidade é de expressar uma opinião que possibilite aumentar o grau de confiança e credibilidade dos usuários em relação às demonstrações contábeis (RIBEIRO; RIBEIRO, 2013).

De acordo com a NBC TA 240, o auditor que realiza a auditoria de acordo com as normas de auditoria, tem a responsabilidade de obter segurança razoável referente às demonstrações contábeis auditadas, para que em sua totalidade não possuam distorções relevantes causadas por erros ou fraudes. Ressalta-se que devido às limitações inerentes da auditoria, existe um risco inevitável, mesmo com todo o planejamento e realização dos testes, de que algumas distorções relevantes das demonstrações contábeis não sejam detectadas.

Reitera-se que devido às informações privilegiadas que o auditor obtém sobre a organização, ele também tem responsabilidades referente ao trabalho desenvolvido, dentre eles de ser totalmente ético, mantendo as informações em sigilo durante e após o período de auditoria, garantido assim a confidencialidade,

bem como a independência da auditoria com a entidade (CREPALDI; CREPALDI 2015).

2.2.5 Auditoria interna

Diante da expansão dos negócios os gestores das organizações sentiram a necessidade de dar mais atenção a procedimentos internos e para verificar se tais procedimentos estavam sendo seguidos pelos seus colaboradores de acordo com a determinação da empresa, era necessário ter um acompanhamento interno, que denominou-se de auditoria interna (ALMEIDA, 2017).

Nesse mesmo sentido, reitera-se que de nada adianta implantar um excelente sistema de controles e procedimentos internos, se não há alguém que verifique com periodicidade se os processos estão sendo feitos, tão logo, os objetivos da auditoria interna são de verificar se as normas internas estão sendo seguidas e de avaliar a necessidade de novas ou mudanças de normas internas (ALMEIDA, 2017).

A auditoria interna é realizada por um profissional dentro da própria empresa, sendo que sua principal função é auxiliar a administração da organização no pleno funcionamento dos seus controles internos. O auditor interno não deve estar subordinado àqueles cuja atividade examina, além disso, também não pode desenvolver procedimentos que ele mesmo possa vir a examinar (RIBEIRO; RIBEIRO, 2013).

2.2.6 Auditoria externa

A auditoria externa é executada por auditores independentes, ou seja, por contadores legalmente habilitados para exercer a auditoria nas organizações que os contratam para esse fim (RIBEIRO; RIBEIRO, 2013).

Reforça-se que com a realização da auditoria externa sobre as demonstrações contábeis o grau de confiabilidade entre a organização e seus usuários aumenta, pois passa maior segurança e veracidade nas informações

apresentadas, inclusive pelo fato do auditor apresentar sua opinião em relatório, a qual é publicada junto com as demonstrações contábeis da entidade (LINS, 2017).

Diferente da auditoria interna, a auditoria externa, possui algumas particularidades, como total independência, ética e sigilo absoluto referente às informações da organização, visto que o auditor externo possui mais responsabilidades, pois irá expressar sua opinião mediante relatório que será publicado junto com as demonstrações contábeis da entidade e por este motivo apresenta maior veracidade nas demonstrações apresentadas (SILVA, 2017).

Expostas as principais características da auditoria interna e externa, é importante verificar as principais diferenças entre o auditor interno e auditor externo de acordo com a visão do Almeida (2017), expostas no Quadro 1.

Quadro 1 – Diferenças entre auditor interno e auditor externo

Auditor Interno	Auditor Externo
- É empregado da empresa auditada;	- Não tem vínculo empregatício com a empresa auditada;
- Menor grau de independência;	- Maior grau de independência;
- Executa auditoria contábil e operacional;	- Executa apenas auditoria contábil;
Os principais objetivos são: - verificar se as normas internas estão sendo seguidas; - verificar a necessidade de aprimorar as normas internas vigentes; - verificar a necessidade de novas normas internas; - efetuar auditoria das diversas áreas das demonstrações contábeis e em áreas operacionais;	O principal objetivo é emitir um parecer ou opinião sobre as demonstrações contábeis, no sentido de verificar se estas refletem adequadamente a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do patrimônio líquido e os fluxos de caixa da empresa examinada. Também, se essas demonstrações foram elaboradas de acordo com os princípios contábeis;
- Maior volume de testes (tem maior tempo na empresa para executar os serviços de auditoria).	- Menor volume de testes, já que está interessado em erros que individualmente ou cumulativamente possam alterar de maneira substancial as informações das demonstrações contábeis.

Fonte: Almeida (2017).

2.3 CONTROLES INTERNOS

Nos tópicos seguintes são apresentados conceitos, definições, objetivos, princípios dos controles internos, bem como a relação entre o custo e benefícios destes controles dentro das organizações.

2.3.1 Conceito e definições

Dentro das empresas o controle interno representa um conjunto de procedimentos, métodos, medidas e rotinas que a organização adota como padrão a ser seguido em todas as ocorrências e transações (ALMEIDA, 2017).

Nesse mesmo sentido, afirma-se que os controles internos são todos os instrumentos da entidade destinados a organizar, fiscalizar, verificar, prevenir, observar e administrar os procedimentos e acontecimentos que ocorrem dentro da empresa (CREPALDI; CREPALDI, 2016).

Diante disso, O Instituto Americano dos Contadores Públicos Certificados define que o controle interno compreende o plano de organização da entidade, contemplando assim todas as medidas e métodos seguidos para proteger seus ativos, verificar a veracidade das informações contábeis, desenvolver e desempenhar a eficácia nas operações, bem como estimular o seguimento das políticas estipuladas pelos gestores (CREPALDI; CREPALDI, 2016).

Isso posto, o controle interno caracteriza-se como os procedimentos que medem, avaliam e indicam melhorias, sugestões ou correções para este gerenciamento, visando assim o alcance do planejamento da organização (SCHMIDT; SANTOS; MARTINS, 2014).

Ainda, para um bom funcionamento dos controles internos é importante que os gestores deixem bem definidas as atribuições e funções que devem ser desempenhadas pelos setores e funcionários, de preferência por escrito (CREPALDI; CREPALDI, 2016).

2.3.2 Objetivos do controle interno

Os objetivos dos controles internos são de proteger os ativos, salvaguardar o patrimônio, produzir informações contábeis fidedignas e confiáveis, bem como auxiliar a administração no direcionamento correto para os negócios da empresa (ALMEIDA, 2017).

Afirma-se também que o controle interno possui alguns objetivos básicos, sendo eles, proteger os interesses da empresa, obter estímulo para eficiência

operacional, promover a aderência das políticas existentes na entidade, bem como precisão, confiabilidade e veracidade das informações e relatórios contábeis, financeiros e operacionais, obtendo assim maior segurança nas operações da organização (ATTIE, 2018).

Reitera-se ainda que o controle interno nas organizações tem como objetivo detectar meios e procedimentos que evitem erros ou qualquer irregularidade nas atividades buscando assim a proteção do patrimônio da entidade (SCHMIDT; SANTOS; MARTINS, 2014).

2.3.3 Princípios do controle interno

A administração da entidade é a responsável pela implantação do sistema de controles internos, pela verificação de seu cumprimento por parte dos colaboradores e também por possíveis alterações visando adaptá-los a novas circunstâncias para melhor atender as necessidades da organização (ALMEIDA, 2017).

Nesse mesmo sentido, a gestão também é responsável pelo planejamento, instalação, acompanhamento, monitoramento e fiscalização do sistema de controle interno da organização (ATTIE, 2018).

Uma das maiores dificuldades dos administradores em relação ao gerenciamento interno, é o fato de que muitas vezes eles preferem passar por cima dos controles para satisfazer seus clientes e não pensam nas consequências, um exemplo disso é conceder descontos maiores do que os permitidos nos controles da empresa numa determinada venda. Situações assim, fazem com que tais controles sejam vistos como problemas dentro da organização e gerem frustrações (ATTIE, 2018).

No Quadro 2, apresenta-se os princípios do controle interno, os quais devem ser seguidos para um bom planejamento e execução dos controles.

Quadro 2 – Princípios do controle interno

Princípios	Definição
Responsabilidade	Busca assegurar que todos os procedimentos de controles sejam executados conforme determinado pela organização, bem como identificar erros, fraudes, irregularidades e também apurar a responsabilidade de possíveis omissões nas transações.
Rotinas Internas	A entidade deverá possuir um manual contemplando e especificando todas as suas rotinas internas.
Acesso aos Ativos	A empresa deve limitar, controlar e supervisionar o acesso dos colaboradores aos seus ativos e estabelecer controle físico sobre os mesmos.
Segregação de Funções	Consiste em determinar e estabelecer que uma mesma pessoa não tenha acesso aos ativos e aos registros contábeis, pelo fato dessas funções serem incompatíveis dentro do sistema de controle interno.
Confronto dos Ativos com os Registros	Determina-se sob responsabilidade de algum empregado, procedimentos para que os seus ativos sejam periodicamente confrontados com os registros contábeis.
Amarrações do Sistema	Define-se que o sistema de controle interno deve ser feito de maneira que sejam registradas apenas transações autorizadas, por seus valores corretos, bem como dentro do período de competência adequado.

Fonte: Adaptado de Almeida (2017).

Nota-se que cada princípio tem sua importância dentro do contexto todo dos controles internos e que todos eles devem ser seguidos para assim atingir os resultados e objetivos determinados pela organização, sendo que o não cumprimento deles impacta diretamente neste gerenciamento (ALMEIDA, 2017).

2.3.4 Tipos de controles internos

Os controles internos dentro das organizações podem ser classificados em dois grupos, sendo um deles os controles internos contábeis, os quais buscam a veracidade das informações, segurança física e lógica dos dados, bem como a confidencialidade e obediência da legislação em vigor e o outro, os controles internos administrativos, os quais visam a eficiência, eficácia dos procedimentos e também ao cumprimento das diretrizes impostas pelos gestores (SCHMIDT; SANTOS; MARTINS, 2014).

Corroborando com o exposto acima, o controle interno é classificado em três categorias, a primeira é operacional, que são os controles ligados diretamente aos procedimentos da empresa para alcançar os objetivos da mesma, a segunda é contábil, que são controles relacionados à fidedignidade dos registros e demonstrações contábeis e a terceira é a categoria normativa, a qual está

relacionado à observância e atenção da regulamentação vigente (CREPALDI; CREPALDI, 2016).

2.3.5 Fraudes e erros no controle interno

Devido ao enfraquecimento dos valores morais, éticos, sociais e também pela ineficiência dos controles internos, as pesquisas realizadas sobre as fraudes nas empresas apresentam que este é um problema comum, que vem crescendo cada vez mais, motivo este que confirma a necessidade de um bom controle interno para preveni-las (CREPALDI; CREPALDI, 2016).

Diante disso, afirma-se que bons controles internos podem prevenir erros, fraudes e minimizar irregularidades, porém não se pode dar garantia absoluta, visto que os procedimentos são realizados por colaboradores e se os mesmos tiverem interesses e atitudes fraudulentas podem prejudicar este gerenciamento. Ainda assim, para evitar atitudes de fraudes, a gestão pode atuar com alguns controles independentes, os quais podem revelar as manobras realizadas pelos colaboradores (ATTIE, 2018).

Ainda, a eficiência do sistema de controles internos além de detectar procedimentos, erros e fraudes intencionais por parte dos colaboradores, também deve conseguir identificar procedimentos incorretos não intencionais, que muitas vezes ocorrem por má interpretação, entendimento e aplicação, o que faz com que o controle diminua sua eficiência, mesmo sem a intenção de prejudicar a empresa, ou seja, em geral o sistema de controle interno deve permitir identificar todas as irregularidades que ocorrem dentro da organização (ATTIE, 2018).

Mesmo a organização tendo o melhor sistema de controle interno, ele só funciona se os procedimentos e tarefas forem executados conforme estabelecido pela empresa, pois o controle interno possui algumas limitações, principalmente com relação a conluio de funcionários na apropriação e desvios de bens da empresa, instruções inadequadas dos procedimentos e normas internas, bem como a negligência na realização das tarefas diárias (CREPALDI; CREPALDI, 2016).

2.3.6 Custo do controle interno x benefícios

Importante analisar o custo do controle interno em relação aos seus benefícios, visto que o custo não deve exceder os benefícios, desta forma, normalmente os controles mais onerosos estão nas operações e transações que envolvem valores mais significativos para a organização e os controles menos rígidos são destinados aos procedimentos menos importantes (ALMEIDA, 2017).

Complementado, Almeida (2017) apresenta um exemplo de procedimento para a área de compras de uma empresa, que demonstra a relação entre o custo e os benefícios do controle, exposto no Quadro 3.

Quadro 3 – Exemplo de custo do controle interno x benefícios

Valor	Procedimentos
Até 1 salário mínimo	Não necessita licitação.
De 2 a 10 salários mínimos	Licitação por telefone com no mínimo dois fornecedores.
Acima de 11 salários mínimos	Licitação por meio de formulário próprio com no mínimo três fornecedores.

Fonte: Almeida (2017).

Ainda, salienta-se que quanto melhor for o controle interno de estoque, a organização possui mais possibilidades de redução de custos com erros, fraudes e omissões, podendo assim detectá-los com mais facilidade, bem como tomar as decisões necessárias para sanar os problemas (FREIRE; GOMES, 2016).

2.4 ESTOQUES

Nos tópicos seguintes são abordados o conceito e definição de estoque, as informações referentes ao gerenciamento do mesmo, bem como a classificação dos produtos na curva ABC, os métodos de avaliação de estocagem e por fim definições sobre o inventário físico.

2.4.1 Conceito e definição

Estoque é qualquer quantidade de mercadorias e bens físicos que sejam guardados e conservados de forma improdutivo por algum período de tempo, ou ainda, é todo o material que está disponível para ser requisitado e utilizado pela organização (PAOLESCHI, 2014).

Ressalta-se que os estoques representam um dos ativos mais importantes do capital circulante das entidades, por este motivo, a sua correta quantificação, bem como valorização é importante para a apuração adequada do lucro líquido do exercício (PAOLESCHI, 2014).

Nesse mesmo sentido, definem-se estoques como ativos mantidos para negociação, em processo de produção para venda, ou até mesmo na forma de materiais a serem transformados no processo de produção (ATTIE, 2018).

Além disso, os estoques são importantes para a apuração do resultado do exercício da organização, podendo assim contribuir para o lucro ou prejuízo da mesma (ALMEIDA, 2017).

De acordo com Almeida (2017), e segundo o Quadro 4, as principais classes de estoques compreendem:

Quadro 4 – Principais classes de estoque

Matérias-primas	Bens comprados e destinados à produção;
Produtos em processo	Bens que estão em processo de produção;
Produtos acabados	Bens produzidos e destinados à venda;
Mercadorias	Bens comprados e destinados à venda.

Fonte: Adaptado de Almeida (2017).

Diante disso, ainda afirma-se que os estoques representam custos altos para as organizações, por isso é importante conhecer e avaliar todas as mercadorias estocadas, visto que para ocorrer uma boa gestão, um bom planejamento e um bom controle é necessário compreender e acompanhar os acontecimentos (SZABO, 2015).

2.4.2 Gestão de estoques

A gestão de estoques aborda diversos fatores importantes para o planejamento, crescimento e desenvolvimento da organização, visto que um correto controle de estoques reduz desperdícios de tempo, de custo, de espaço, bem como um melhor atendimento ao cliente e assim se mantém competitiva no mercado atraindo e fidelizando clientes, devido à agilidade e qualidade das mercadorias. Diante disso, ratifica-se que este gerenciamento deve dar prioridade sempre ao menor custo possível e também atentar para que não ocorram faltas de produtos (GOMES *et. al.*,2018).

Define-se também, que na administração de estoques deve-se fazer um planejamento de como monitorar os materiais, visando o equilíbrio da organização. Este gerenciamento surgiu da necessidade de controlar tudo o que entra e tudo o que sai da organização, podendo assim controlar todo o fluxo de produtos estocados, inclusive a periodicidade, a rotatividade, a permanência dos itens na empresa, bem como a identificação de quando há necessidade de reposição e quais itens e suas respectivas quantidades devem ser compradas para suprir a falta no estoque (MARTELLI; DANDARO, 2015).

O gerenciamento de estoque busca o equilíbrio entre a demanda dos seus clientes e o abastecimento por parte dos seus fornecedores, assumindo assim o papel de guardar, proteger e assegurar a integridade do produto até seu consumo, também se garante que com tal gestão a empresa se torna mais competitiva perante o mercado, fidelizando e atraindo novos clientes, visto que atualmente saber e conseguir administrar os estoques é um diferencial para a organização (GOMES *et. al.*,2018).

Ainda, afirma-se que erros no gerenciamento do estoque podem causar atrasos nas entregas das mercadorias aos clientes e também de pausas no processo produtivo por falta de produtos no estoque. O erro maior na gestão dos estoques está relacionado ao lugar de estocagem, pois na maioria das organizações o estoque fica em locais abertos, com livre trânsito de pessoas em geral. Dito isso, reitera-se que para um bom controle é necessário que a entrada e a saída das

mercadorias sejam realizadas apenas por pessoas autorizadas e com os devidos documentos comprobatórios (PAOLESCHI, 2014).

Diante disso, salienta-se que a gestão do estoque além de conhecer e gerenciar as diversas variáveis internas, precisam adotar medidas e procedimentos que permitam antecipar e até prevenir possíveis problemas dentro da organização, fazendo com que os controles internos aumentem a satisfação dos interesses do proprietário. Assim sendo, cada entidade deve analisar e desenvolver sua estrutura de controles de acordo com a operacionalidade, necessidades e objetivos, visando segurança, veracidade nas informações e eficiência nas atividades desempenhadas (FREIRE; GOMES, 2016).

2.4.3 Avaliação de mercadorias pela curva ABC

A curva ABC também chamada de 80-20, toma por base o teorema do economista e sociólogo Vilfredo Pareto, o qual percebeu que em uma parcela pequena da população, de 20%, concentrava-se a maior parte da riqueza, 80%, ou seja, há uma certa concentração de renda na população e nota-se que o mesmo efeito tende a ocorrer nos estoques das empresas (SZABO, 2015).

A curva ABC é um método de classificação para separar itens de maior importância para a organização e que precisam de mais atenção e até mesmo de levantamento de inventário mais frequente, sendo assim uma ferramenta muito utilizada para a administração dos estoques, pois através desses dados a entidade consegue ordenar e separar diferentes itens mantidos no estoque por sua movimentação de valor, bem como direcionar as prioridades de gerenciamento (KOGIK, *et.al.*, 2018).

Nesse sentido, a classificação ABC é a ordenação dos produtos em função do valor financeiro que representam, tendo como um de seus objetivos estabelecer critérios para o volume e o controle de cada item estocado (LUCHEZZI, 2015).

Ainda, a curva ABC tem como princípio a simplificação e como ideal central a concentração de esforços nos produtos que mais impactam dentro do estoque. Para isso é necessário a divisão dos materiais em três grupos por ordem de importância, classe A, classe B e classe C, sendo que na classe A são produtos

considerados como prioritários e normalmente são poucos itens que estão aqui contemplados, em torno de 20%, mas que representam cerca de 80% do valor total do estoque, a classe B é a classe de importância intermediária possuindo em torno de 30% dos produtos e representando cerca de 15% do valor total do estoque e a classe C é onde concentram-se o maior número de itens, cerca de 50%, porém os de menor valor financeiro representando em torno de 5% do valor total de estoque. Importante lembrar que esses percentuais não são exatos para todas as empresas, podendo assim variar de organização para organização (SZABO, 2015).

Para o gerenciamento de estoques a curva ABC é uma forma de ordenar os produtos pela sua importância em classes. Para melhor entendimento, Paoleschi (2014) exemplifica essa classificação, conforme o Quadro 5.

Quadro 5 – Exemplo de Classificação Curva ABC

Classe	% Itens	% Valor
A	5	80
B	10	15
C	85	5

Fonte: Paoleschi (2014).

Diante disso, a gestão da organização consegue identificar quais itens representam o maior valor do investimento total, bem como direcionar as tomadas de decisões e ainda concentrar seus esforços nos itens que tem mais impacto dentro da organização, obtendo assim mais economia e bons resultados (PAOLESCHI, 2014).

2.4.4 Métodos de avaliação do estoque

A avaliação dos estoques também é um procedimento importante para as organizações e nem sempre é fácil, pois torna-se ainda mais complexo quando a entidade compra ou produz estoques a preços unitários diferentes. Assim sendo, Almeida (2017) apresenta os principais métodos de avaliação de estoque conforme o Quadro 6.

Quadro 6 – Principais métodos de avaliação de estoque

Identificação Específica	É identificado o custo incorrido individualmente de cada unidade, utilizado principalmente em produtos sob encomenda.
UEPS	As quantidades que ficam em estoques são valorizadas pelos primeiros custos unitários e as que saem são valorizadas pelos últimos custos unitários (utilizado apenas gerencialmente).
PEPS	As quantidades que ficam em estoques são valorizadas pelos últimos custos unitários e as que saem são valorizadas pelos primeiros custos unitários.
Custo Médio	As quantidades que ficam em estoque e as que saem são valorizadas pelo custo unitário médio de aquisição ou fabricação.

Fonte: Adaptado de Almeida (2017).

Diante do exposto, cabe ressaltar que atualmente no Brasil a maioria das organizações utilizam o método do custo médio e os mesmos podem ser calculados em bases diária ou mensal (ALMEIDA, 2017).

2.4.5 Inventário físico dos estoques

O inventário físico dos estoques é a contagem de um a um dos produtos estocados na organização, é um processo que toda e qualquer empresa que mantém estoque deve realizar, por ser um procedimento detalhado e por envolver trabalho humano, torna-se ainda mais crítico e demanda uma quantidade considerável de tempo (SZABO, 2015).

Assegura-se também que o inventário é um grande companheiro dos responsáveis pela gestão dos estoques, pois é a partir dele que a administração consegue avaliar como está o funcionamento de tal gerenciamento, visto que as mercadorias e quantidades listadas no controle interno devem ser exatamente as mesmas que estão em unidades físicas no estoque (LUCHEZZI, 2015).

Ainda, afirma-se que a importância do inventário está relacionada diretamente à contabilidade, bem como as finanças da entidade, visto que o estoque é considerado dinheiro parado sem nenhum rendimento e ainda desvalorizando, as variações nas quantidades de estoques podem significar lucros ou prejuízos para a organização (SZABO, 2015).

Cada organização, de acordo com as suas necessidades podem elaborar sua própria ficha de inventário, mas algumas informações que normalmente estão

listadas são as seguintes, código do item, nome especificado, apelido, quantidade física encontrada e quantidade listada no controle interno (LUCHEZZI, 2015).

Nesse sentido, vale salientar que no Brasil, o inventário físico anual é feito no último dia do ano fiscal, que acontece sempre em 31 de dezembro. Porém, destaca-se que o presente levantamento do inventário anual pode ser substituído por um sistema permanente de contagens cíclicas, também conhecido como inventário rotativo (PAOLESCHI, 2014).

Dito isso, ratifica-se que o inventário rotativo ou cíclico é uma contagem física dos itens presentes, sendo que a mesma ocorre com uma frequência já programada, podendo ocorrer diariamente ou semanalmente (LUCHEZZI, 2015).

Corroborando com o exposto acima, afirma-se que a maior vantagem da contagem cíclica é a acuracidade dos estoques mais confiável e condizente com a realidade, visto que a mesma consiste em verificar se a quantidade física, bem como a localização de determinado produto coincide com o registro no sistema, e se uma diferença for encontrada, o colaborador responsável deve efetuar a atualização no sistema para assim refletir a realidade (PAOLESCHI, 2014).

Nesse sentido, menciona-se que para o planejamento das contagens cíclicas é necessário efetuar um levantamento dos produtos pelo seu valor de custo e elaborar um gráfico de acordo com as classes da curva ABC. Com isso, reitera-se que o grau de tolerância, tanto para mais, quanto para menos deve seguir o padrão elaborado pela gestão da empresa (PAOLESCHI, 2014).

Com isso, relata-se que o indicador de acurácia mede a organização, bem como a qualidade da informação do estoque. Para isso, é necessário calcular este indicador na forma percentual, sendo considerado um bom resultado, percentuais acima de 97% (SZABO, 2015). A Figura 1 apresenta a fórmula para calcular a acuracidade.

Figura 1 – Fórmula da acurácia dos estoques

$$Acurácia = \frac{\textit{Quantidade de registros corretos}}{\textit{Quantidade total de itens}} \times 100$$

Fonte: Szabo (2015).

Assim sendo, o inventário é importante para manter a acuracidade dos estoques e também para dar veracidade nos dados dos controles internos bem como garantir a fidedignidade das informações contábeis (ATTIE, 2018).

2.5 CONTROLE INTERNO DE ESTOQUE

O controle interno de estoque é um gerenciamento importante para a organização, pois se for bem administrado terá vantagens competitivas no mercado de atuação e desta forma é possível atender os clientes com mais agilidade, eficiência e qualidade. Outro ponto relevante é que com a gestão de estoques obtém-se informações fidedignas e confiáveis auxiliando assim os gestores na tomada de decisões (SILVA, 2017).

Ainda, salienta-se que o gerenciamento de estoques é um conjunto de políticas, procedimentos e controles definidos pela organização, destinados a monitorar quais mercadorias devem ser estocadas, bem como suas quantidades necessárias para atender a demanda da entidade (SILVA, 2017).

2.6 SETOR SUPERMERCADISTA

O setor supermercadista no Brasil apresenta-se em uma forte expansão e juntamente com isso a mudança de hábitos dos consumidores, por estes motivos os supermercados precisam se adaptar para atender as necessidades de forma prática, rápida e com qualidade (NUVOLARI, 2017).

Destaca-se que atualmente o setor supermercadista está vivendo em um momento de muita competição e concorrência, desta forma é necessária a busca de mudanças em suas práticas empresariais, principalmente na administração do estoque, visto que este gerenciamento está ligado diretamente na redução dos seus custos, na qualidade das mercadorias, bem como na fidelização e satisfação dos clientes (GOMES *et. al.*,2018).

2.7 CONTROLE INTERNO DE ESTOQUE DO SUPERMERCADO

O controle interno de estoque do supermercado é complexo, visto que suas mercadorias são bastante diversificadas e possuem um grande fluxo, mas o mesmo se faz necessário para que não tenha estoque em excesso e nem falte mercadorias, devendo assim sempre manter um equilíbrio entre o fornecimento e a demanda dos itens (GOMES, *et. al.*,2018).

Com o gerenciamento dos estoques mantém-se mercadorias em quantidades ideais o que pode trazer benefícios para o supermercado, como na economia por compras de lotes maiores, mudanças de preços, mercadorias sazonais, organização para promover promoções, fatos estes que contribuem para uma boa relação entre a empresa e o cliente (GOMES, *et. al.*,2018).

Reforça-se ainda, que a gestão eficiente de estoque não é uma tarefa fácil para os administradores dos supermercados, pois o controle deste segmento além de ser rigoroso, deve controlar uma grande quantidade e variedade de mercadorias, as quais precisam estar disponíveis no momento que o cliente desejar (SANTOS; GOMES; VASCONCELOS, 2017).

Para melhor entendimento o Quadro 7 contempla os principais controles internos de estoque do supermercado e suas definições.

Quadro 7 – Principais controles internos de estoque do supermercado

(continua)

Controles Internos	Definição	Autores
Compras	<ul style="list-style-type: none"> a) Confirmar a real necessidade de compra; b) Verificar as condições comerciais, como preços e prazos; c) Combinar a entrega no momento certo; d) Escolher as mercadorias nas quantidades adequadas; e) Selecionar o fornecedor correto; f) Emitir pedidos de compras e acompanhá-los; g) Manter registros e arquivos; h) Fazer contratos de parcerias com os fornecedores. 	(SOUSA <i>et. al.</i> ,2016; REGINATO; NASCIMENTO, 2015). (PAOLESCHI, 2014).
Recebimento	<ul style="list-style-type: none"> a) Este setor é onde são recebidas as mercadorias, dando início assim a entrada física de um produto no sistema de controle da organização; b) O colaborador do recebimento tem a função de conferir com atenção as mercadorias para verificar se os itens físicos estão condizentes com a nota fiscal do fornecedor; c) O colaborador também deve obter um <i>check list</i> para garantir que sejam conferidas todas as informações da nota fiscal em relação aos produtos que estão sendo recebidos, como a quantidade, peso, volume, marca, cor, prazo de pagamento e outras informações que considerar importante. 	(PAOLESCHI, 2014).

(conclusão)

Controles Internos	Definição	Autores
Armazenamento	<p>a) Esse é o setor onde ficam estocadas as mercadorias e por isso precisam de uma atenção especial, sendo necessário o cuidado de manuseio dos itens para mantê-los em perfeitas condições de apresentação ao cliente;</p> <p>b) Define-se por categoria onde os produtos serão alocados;</p> <p>c) Podem ser identificados por letras ou números;</p> <p>d) Planejar e definir espaço de acordo com as compras;</p> <p>e) Fazer o rodízio de produtos no estoque FIFO, ou seja, primeiro que entra, primeiro que sai;</p> <p>f) Realizar o rodízio de produtos no estoque FEFO, ou seja, primeiro que vence, primeiro que sai;</p> <p>g) Itens que requerem aclimatização devem ser tratados adequadamente, de acordo com as instruções do fabricante ou pelas normas da ABNT e INMETRO.</p>	(SOUSA <i>et. al.</i> ,2016) (KOGIK <i>et. al.</i> ,2018) (PAOLESCHI, 2014).
Abastecimento da loja	<p>a) Para o funcionamento correto do abastecimento de mercadorias à loja é necessário que as mercadorias estejam armazenadas por categorias nos seus devidos lugares, bem como estocadas de acordo com o método FIFO, pois assim, quando o colaborador identificar a necessidade de reposição das prateleiras consegue localizar com agilidade as mercadorias, obtendo assim um abastecimento rápido e eficiente.</p> <p>b) Necessário cuidado no manuseio dos produtos evitando assim acidentes e quebras</p> <p>c) Fazer o rodízio de produtos no estoque FEFO, ou seja, primeiro que vence, primeiro que sai;</p>	(KOGIK <i>et. al.</i> , 2018). PAOLESCHI, 2014).
Mercadorias manipuladas	<p>a) A manipulação de mercadorias é onde podem ocorrer perdas, devido aos processos que as mercadorias passam, como os cortes das carnes no açougue e fabricação de produtos na padaria;</p> <p>b) Para conseguir mensurar estas perdas e acompanhar é necessário fazer o levantamento de inventário físico com mais frequência.</p>	(KOGIK <i>et. al.</i> , 2018).
Validades e Perdas das mercadorias	<p>a) Para alcançar o objetivo de controlar a validade das mercadorias e evitar retrabalhos é necessário que o setor de armazenagem e de abastecimento da loja mantenham a organização, bem como o método de estocagem FIFO, garantindo assim que a mercadoria mais antiga, ou seja com a validade mais próxima do vencimento seja vendida antes da mais nova, evitando assim possíveis perdas por falta de atenção;</p> <p>b) Supervisionar os materiais com data de validade, para que os mesmos não expirem, garantindo assim que as mercadorias estocadas fiquem em boas condições para venda;</p> <p>c) Os produtos perecíveis precisam de atenção redobrada, pois sua vida útil é bem mais curta que os demais produtos.</p> <p>d) Realizar o rodízio de produtos no estoque FEFO, ou seja, primeiro que vence, primeiro que sai.</p>	(PAOLESCHI, 2014).

Fonte: Elaborado pela autora.

Além de todos os controles acima mencionados, outro setor que também precisa de atenção são os caixas, pois uma vez que for registrado um produto diferente do que está sendo vendido fisicamente ocorre uma distorção no controle além de obter a insatisfação por parte do cliente, visto que ele está levando uma mercadoria e pagando por outra (KOGIK *et. al.*, 2018).

Assim sendo, para conseguir alcançar os objetivos da gestão de estoques de manter o equilíbrio entre a oferta e a demanda das mercadorias, bem como minimizar os custos e atender os clientes da melhor maneira possível é necessário que todos os colaboradores e procedimentos da organização mantenham-se bem engajados, conservando assim a integração sistêmica de cada método e procedimentos da empresa, obtendo um sincronismo e consolidando todos os eventos envolvidos no ciclo operacional (REGINATO; NASCIMENTO 2015).

Destaca-se ainda, que o sistema de controle interno é o principal representante das boas práticas da administração da empresa, desde que os processos sejam repassados, aderidos e executados pelos colaboradores, os quais devem ser frequentemente monitorados (REGINATO; NASCIMENTO 2015).

3 METODOLOGIA

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Quanto aos procedimentos técnicos, foi realizada uma pesquisa bibliográfica através de levantamentos dos assuntos relacionados ao tema a ser pesquisado, buscando evidenciar a importância do controle interno de estoque para as organizações. Para isso, realizou-se um estudo de caso, em um supermercado situado na Serra Gaúcha, visando aplicar de forma prática os conceitos levantados após a elaboração do referencial teórico.

O estudo de caso, caracteriza-se principalmente pela pesquisa concentrada em um único caso, tendo como finalidade investigar um tópico empírico através dos levantamentos, procedimentos, planejamento, coleta e análise de dados referentes ao assunto abordado (YIN, 2015; BEUREN *et. al.*, 2013).

Já a pesquisa bibliográfica possui natureza teórica, permitindo assim ao pesquisador utilizar e reunir diversos materiais e recursos teóricos relacionados ao estudo, a fim de coletar informações e conhecimentos prévios acerca de um problema para o qual procura-se uma resposta (BEUREN *et. al.*, 2013).

Quanto aos objetivos, a presente pesquisa é classificada como descritiva e exploratória. Descritiva busca transmitir a realidade do objeto de estudo com base em sua definição e exploratória pois levanta informações prévias sobre o objeto de estudo, bem como o mapeamento do problema abordado e as definições do objeto de estudo que norteiam a pesquisa (PÁTARO; OLIVA, 2017).

Ainda, afirma-se que a pesquisa descritiva, aborda as características ou funções de mercado, buscando assim demonstrar o cenário de negócio que a empresa está atuando, já a pesquisa exploratória tem como objetivo examinar e explorar o problema, assegurando assim o conhecimento dos dados, informações, bem como a compreensão da resolução do problema (RODRIGUES, 2015).

Quanto à abordagem do problema, trata-se de uma pesquisa classificada como qualitativa. No método de estudo qualitativo é necessário que a interpretação seja feita considerando todo o contexto, o tempo e os fatos, bem como a análise de todas as interferências. Ainda, propõe-se a participar, colher e analisar dados

descritivos, obtidos diretamente do estudo, tendo como finalidade explorar as diferentes opiniões sobre o assunto abordado (MICHEL, 2015).

Diante disso, também ressalta-se que a pesquisa qualitativa possui uma abordagem que procura compreender os fenômenos humanos e sociais, bem como investigar, interpretar, conhecer a natureza e analisar de maneira mais profunda o problema que está sendo estudado (BEUREN *et. al.*, 2013).

3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Inicialmente, desenvolveu-se uma pesquisa bibliográfica referente ao assunto abordado, através de livros, artigos, *sítes* e demais fontes de pesquisa.

Na sequência, com a autorização do gestor, escolheu-se o supermercado situado na Serra Gaúcha, a fim de verificar, desenvolver e propor os controles internos de estoque, visando assim demonstrar para a organização a importância de tais controles com vistas a otimização de resultados.

Num terceiro momento, contactou-se o administrador do supermercado para compreender como atualmente funcionam os procedimentos relacionados ao estoque, no sentido de identificar os controles internos necessários para uma boa gestão.

Após o levantamento acima mencionado, iniciou-se a proposta dos controles internos, bem como o acompanhamento dos procedimentos. E por fim, analisou-se as informações e dados coletados utilizando o embasamento teórico, alinhado ao objetivo e a questão de pesquisa.

4 ESTUDO DE CASO EM UM SUPERMERCADO SITUADO NA SERRA GAÚCHA

4.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA

4.1.1 Histórico e estrutura da empresa

O presente estudo de caso foi realizado em um supermercado situado na Serra Gaúcha, o mesmo é composto por quatro sócios familiares, sendo que dois deles somente contribuíram com o investimento e não se envolvem nas atividades operacionais. Iniciaram-se as atividades em julho de 2017 e sua administração é realizada por um dos sócios ativos.

O valor do capital social da empresa é de R\$ 100.000,00, está enquadrada no regime tributário do Lucro Real e fatura mensalmente em média R\$ 160.000,00.

O supermercado possui uma boa localização na cidade, exerce suas atividades de domingo a domingo, em um prédio alugado, o qual possui 600 metros quadrados, a empresa conta com a participação efetiva de dois sócios e mais 5 colaboradores, os quais estão subdivididos entre padaria, açougue, caixa e reposição.

Salienta-se que além da estrutura física comum de um supermercado, esta empresa possui um espaço diferenciado com mesas e cadeiras, compondo assim um café à disposição dos clientes. Outro diferencial, é que nos sábados, domingos e feriados ao meio dia preparam carne e frango assado.

Atualmente o supermercado realiza suas compras com aproximadamente 200 fornecedores e possui uma circulação média de 180 clientes por dia. Destaca-se que a empresa possui um sistema informatizado, onde são realizados os lançamentos das notas de compras, bem como o registro das suas vendas, porém não controlam o estoque por esta ferramenta e nem de outra forma, ou seja, a empresa não possui controle efetivo de estoque. Desta forma, para saber o que precisam comprar, fazem uma contagem manual e rápida de determinados itens, principalmente os de maior giro, assim identificando as mercadorias que estão faltando.

4.1.2 Mercado de atuação

A empresa objeto deste estudo foi planejada para atender um público alvo específico e diferenciado, sendo assim, prezam por produtos de qualidade, bem como agilidade e excelência no atendimento.

Ressalta-se que o mercado de atuação do setor supermercadista é bem competitivo, devido aos diversos concorrentes nesse segmento. Nesse sentido, destaca-se que a maioria dos seus clientes estão localizados nos bairros das proximidades do supermercado, e para impulsionar suas vendas, fazem postagens no *Facebook*, confeccionam panfletos e contratam carro de som para divulgar as promoções.

Dispõe de uma boa estrutura física, mantém o ambiente limpo e higienizado, bem como dispõe as mercadorias nas prateleiras de forma organizada, condições estas que os seus clientes prezam.

Além disso, a empresa possui alguns diferenciais que auxiliam no mercado de atuação, sendo eles o atendimento de domingo a domingo, produtos diferenciados de produção própria da padaria e também possui estacionamento, facilitando o acesso aos seus clientes.

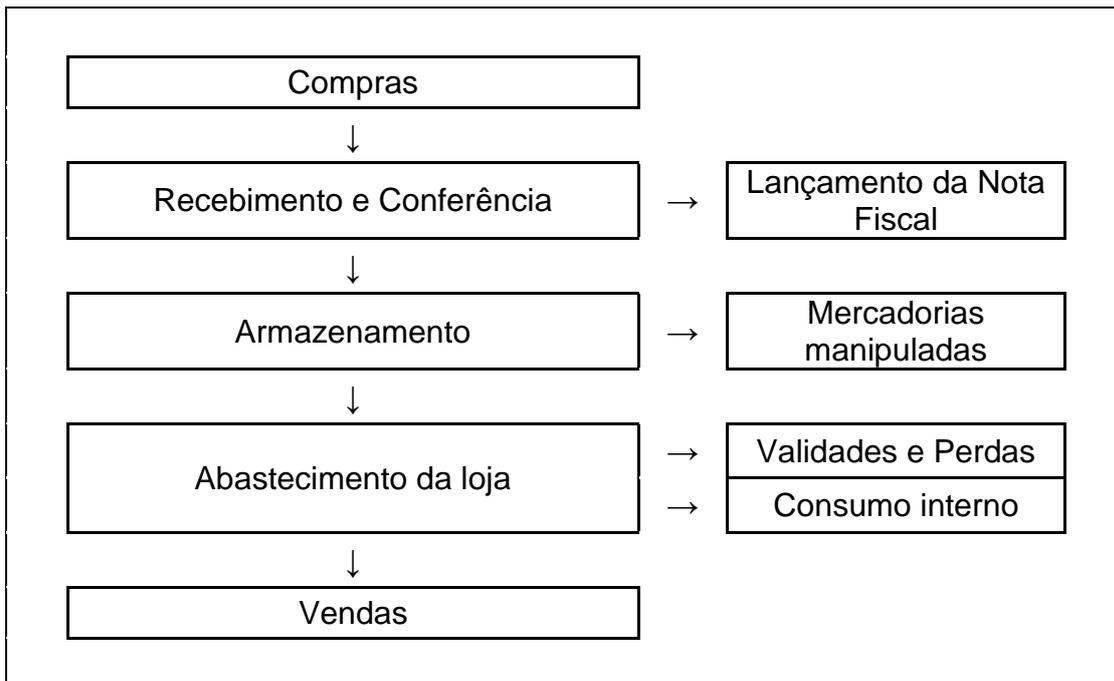
4.2 DEFINIÇÃO E SUGESTÃO DE IMPLANTAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS DE ESTOQUES

Neste capítulo foram observados, bem como descritos os procedimentos atuais existentes no supermercado objeto deste estudo, para assim entender todos os processos e setores que envolvem o controle de estocagem. Na sequência analisou-se as informações obtidas e identificou-se os controles internos necessários para os setores de compras, recebimento e armazenamento das mercadorias.

Para o levantamento das informações e identificação dos controles internos necessários, foi feito um acompanhamento nos setores envolvidos, iniciando-se nas compras, posteriormente no recebimento, armazenamento, bem como na retirada das mercadorias armazenadas para as prateleiras da loja, para manipulação e para consumo interno, por fim, acompanhou-se o procedimento das vendas no caixa.

Diante disso, desenvolveu-se um fluxograma contemplando os setores e procedimentos supramencionados, com objetivo de mapear os processos e atividades necessárias para um bom funcionamento e controle interno de estoque conforme demonstra o Quadro 8.

Quadro 8 – Fluxograma de compras, recebimento, armazenamento e venda



Fonte: Dados da pesquisa (2019).

A partir do fluxograma apresentado no Quadro 8 visualiza-se e identifica-se quais os setores que as mercadorias passam, bem como a sequência da sua movimentação, sendo desde a compra, até a venda ao consumidor final. Desta forma, ficam claros quais procedimentos devem ser acompanhados, analisados e melhorados para obter-se controles internos mais eficazes. Assim sendo, para facilitar o entendimento, nas próximas seções serão descritas as atividades realizadas nos setores mencionados.

4.2.1 Ciclo operacional de compras

O setor de compras do supermercado conta com um comprador, o qual é um dos sócios da empresa, sendo assim as compras efetuadas não passam por

autorização de um superior hierárquico, ele mesmo inicia e termina o processo de compras.

Ressalta-se que devido ao segmento de atuação, a empresa necessita manter diversos tipos de mercadorias em estoque, tanto em quantidade, quanto em especificidades, para assim atender a demanda dos clientes. Diante disso, afirma-se que a empresa mantém maior quantidade em seu estoque das mercadorias que historicamente tem mais giro.

Reitera-se que a necessidade de reposição das mercadorias não é informatizada, sendo identificada manualmente, ou ainda, visualmente, pois o comprador revisa diariamente de forma rápida as prateleiras, bem como o setor de armazenagem para identificar as mercadorias que estão terminando ou em falta. Destaca-se, que em alguns casos, as mercadorias apenas são identificadas em falta, quando algum cliente vem até o supermercado e pergunta sobre determinado item, antes disso, ninguém havia percebido que a mesma estava faltando.

Diante da identificação da necessidade de compra, iniciam-se os processos de pedidos aos fornecedores, tendo o comprador como dias fixos para efetuar as compras as segundas-feiras e as terças-feiras, dias estes que o mesmo recebe a visita dos seus fornecedores. Assegura-se que algumas mercadorias, devido a marca, já tem o fornecedor fixo, mas outras, no entanto, são analisadas para saber qual fornecedor obtém um preço mais atrativo, melhores condições comerciais, bem como a melhor qualidade dos produtos e a pontualidade na entrega.

A negociação é feita diretamente entre o comprador do supermercado com os vendedores dos fornecedores, através de visitas, telefonemas, *e-mails* e mensagens. Após o acordo entre as partes, o comprador efetua o pedido da compra e solicita a entrega conforme o combinado. Na sequência, o supermercado aguarda a entrega das mercadorias.

Nesse sentido, destaca-se que a literatura sugere alguns procedimentos para este setor, tendo o objetivo de tornar mais eficientes tais processos e obter melhores controles e informações confiáveis. Desta maneira após explicado todo o ciclo operacional de compras de mercadorias, elaborou-se o Quadro 9 para identificar quais processos são executados e quais não são pelo supermercado em estudo.

Quadro 9 – Identificação dos requisitos atendidos no setor de compras

SETOR DE COMPRAS			
Itens abordado pela literatura		Supermercado atende?	
		Sim	Não
1	Confirma a real necessidade de compra?	X	
2	A reposição das mercadorias faltantes são identificadas de forma informatizada, pelo sistema ERP?		X
3	A reposição das mercadorias é identificada de forma manual, verificando nas prateleiras?	X	
4	Negocia as condições comerciais, como os preços e prazos para pagamento?	X	
5	Acorda a melhor data e horário da entrega das mercadorias?	X	
6	Acompanha os pedidos realizados?		X
7	Já possui um sistema ERP	X	
8	No sistema ERP existe a ferramenta da ordem de compra?	X	
9	As compras são efetuadas com a utilização de ordem de compra?		X
10	As ordens de compras são conferidas pelo recebimento?		X
11	Solicita cotação em pelo menos três fornecedores?		X
12	Faz contrato de parcerias com fornecedores?	X	
13	Seleciona o fornecedor que obtém os melhores preços, prazos, qualidade das mercadorias, bem como o melhor atendimento às necessidades e demandas?	X	
14	Guarda os registros das negociações?		X

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Considerando o que foi apresentado no Quadro 9, nota-se que atualmente o supermercado não atende alguns requisitos para o setor de compras de mercadorias. Consoante a isso, sugere-se que a empresa revise tais processos e comece a utilizá-los, dentre eles, destaca-se a utilização no sistema ERP da ferramenta de ordem de compra, a qual também deverá ser repassada ao setor de recebimento, para realização da conferência com mais segurança.

Argumenta-se que com a utilização dos controles internos de compra, bem como, com a realização correta dos procedimentos, evitar-se-á o trabalho manual da reposição de mercadorias que atualmente é feito pelo comprador do supermercado, ou seja, as informações para a reposição tornam-se informatizadas, o que facilita para o comprador, pois o mesmo poderá emitir relatórios do sistema ERP analisá-los e efetuar as compras necessárias.

4.2.2 Ciclo operacional de recebimento de mercadorias

O recebimento é o próximo setor por onde passam as mercadorias, ou seja, após o comprador ter efetuado o pedido de compra junto ao fornecedor e as mesmas chegarem ao supermercado, são direcionadas para o responsável desse setor, e assim inicia-se mais um ciclo operacional.

Com isso, alega-se que este setor é operacionalizado de terças a sextas feiras, das 9hs às 12hs e das 14hs às 18hs por um funcionário responsável e também por um dos sócios da empresa.

Associado a isso, relata-se que após o ciclo de compras, o setor do recebimento aguarda a entrega das mercadorias pelo fornecedor, as quais devem estar de acordo com os dias e horários mencionados acima, caso contrário, o supermercado não recebe as compras.

Por conseguinte, quando as mercadorias chegam o recebedor inicia a conferência com a nota fiscal, efetuando assim a contagem física e verificando os gêneros dos produtos, se isso estiver correto, o mesmo carimba a nota fiscal informando a data do recebimento e também assina para obter o controle de quem recebeu e conferiu tais mercadorias, em seguida encaminha-se as mercadorias para a armazenagem, e o documento fiscal para o administrativo efetuar o lançamento no sistema.

Como mencionado anteriormente, a conferência do recebimento limita-se às quantidades e especificidades dos produtos entre o físico com o que está na nota fiscal do fornecedor, não se confere os valores e se os prazos de pagamentos estão conforme o combinado com o comprador, nem tampouco se as validades das mercadorias estão de acordo. Ainda, reforça-se que atualmente os procedimentos neste setor, envolvem apenas a conferência se as mercadorias físicas estão condizentes com a nota fiscal, não sabendo assim, se o que estão recebendo foi efetivamente comprado.

Nesse sentido, ressalta-se que o recebimento de mercadorias é um setor importante dentro do supermercado, pois é nesse momento que se confere as mercadorias que estão efetivamente entrando fisicamente na empresa, e se as mesmas estão condizentes com a nota fiscal.

Relacionado a isso, vale salientar que já ocorreram situações de receber mercadorias que não foram compradas, e que o fornecedor enviou por engano, ou até mesmo para forçar a compra, situações estas que geraram problemas futuros, porém já um pouco tarde para solucionar. Diante disso, afirma-se que isso ocorreu devido ao supermercado não utilizar nenhum meio para saber o que efetivamente foi solicitado ao fornecedor.

Após identificado e explanado todos os procedimentos e considerações para o setor de recebimento de mercadorias, destaca-se que o autor Paoleschi (2014) aborda alguns processos para este setor, afim de manter os controles e ações engajadas, e assim obter informações fidedignas. Diante disso, o Quadro 10 aponta quais ações são executadas e quais não são pelo supermercado.

Quadro 10 – Identificação dos requisitos atendidos no setor de recebimento

SETOR DE RECEBIMENTO			
Itens abordado pela literatura		Supermercado atende?	
		Sim	Não
1	A data e horário do recebimento está de acordo com o combinado?	X	
2	As mercadorias recebidas são conferidas antes de entrar no supermercado com a nota fiscal?	X	
3	As mercadorias recebidas são conferidas com a ordem de compra?		X
4	O colaborador do recebimento obtém um <i>check list</i> para a conferência das mercadorias?		X
5	São conferidas as quantidades das mercadorias recebidas?	X	
6	São conferidas as especificidades das mercadorias recebidas?	X	
7	São conferidos os valores das mercadorias recebidas?		X
8	O prazo de pagamento é conferido?		X
9	Após a conferência e tudo estando de acordo, assina a nota fiscal e libera-se a entrada da mercadoria		X
10	Caso as mercadorias estiverem em desacordo ou com divergências o recebedor não aceita as mercadorias e envia de volta ao fornecedor?	X	

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Após a explanação dos requisitos atendidos ou não pelo supermercado em estudo, reforça-se que a partir da sugestão mencionada acima, ou seja, a utilização da ordem de compra, o setor do recebimento terá um documento interno confiável para proceder na conferência das mercadorias, pois através dele é possível verificar e controlar se o que o fornecedor está entregando ao supermercado é o que efetivamente o comprador solicitou, tanto em quantidades, especificidades, valores

dos produtos acordados no momento da compra e prazos de pagamento, obtendo assim, uma conferência segura.

Nesse sentido, também sugere-se que o supermercado crie e utilize no momento do recebimento um *check list*, onde nele deverá constar detalhadamente o que o recebedor deverá conferir, evitando assim o esquecimento de algum item específico.

Após a conferência das mercadorias, a ordem de compra e a nota fiscal devem ser grampeadas e encaminhadas para o administrativo lançar a nota fiscal no sistema, e encerrar a ordem de compra aberta pelo comprador.

4.2.3 Ciclo operacional de armazenamento e abastecimento da loja

A presente etapa a ser estudada é o armazenamento das mercadorias, onde após as mesmas serem recebidas, são direcionadas para o armazenamento, as quais são guardadas com cuidado onde tiver um espaço disponível, não tendo nenhuma definição por categoria, nem tampouco um planejamento do espaço para alocar as novas mercadorias.

Ainda, assume-se que não existe nenhum tipo de identificação que auxilie onde e como as mercadorias devem ser armazenadas, sendo assim, muitas vezes ficam todas misturadas, sem nenhuma separação por categoria. Também afirma-se que quando os novos itens chegam no armazenamento não é realizado nenhum rodízio, ou seja, os produtos mais novos, com validades mais longas são armazenados em frente aos que já estavam em estoque, e por consequência, são enviados à reposição da loja, bem como vendidos por primeiro.

O abastecimento das prateleiras da loja, ocorre conforme surgem as necessidades de reposição das mercadorias nas prateleiras, não existe nenhum controle, nem organização, ou seja, as mercadorias são procuradas e retiradas do armazenamento e em seguida levadas às prateleiras da loja.

Nesse sentido, menciona-se que no abastecimento da loja o rodízio com as mercadorias também não acontece, e assim, do mesmo modo que no setor de armazenamento, as mercadorias mais novas acabam ficando sempre em frente, sendo as primeiras à disposição dos consumidores.

Ressalta-se que devido a não utilização do rodízio dos produtos nesses dois setores, ocorrem situações que as mercadorias mais antigas, as quais entraram primeiro no estoque, acabam ficando estocadas no fundo das prateleiras e por consequência expirando o prazo de validade, desta forma não estão mais aptas para a venda, tornando-se assim uma despesa para a empresa, pois pagou por elas ao fornecedor e não conseguiu vendê-las, e ainda, terá que direcionar as mesmas para o descarte adequado.

Diante do exposto acima, os autores Kogik *et. al.*, (2018), Paoleschi (2014), SOUSA *et. al.*, (2016) destacam que para um bom funcionamento no setor do armazenamento, bem como no abastecimento da loja, é necessário que sejam praticados alguns procedimentos, os quais estão apresentados no Quadro 11, onde nele é possível identificar quais são realizados pelo supermercado e quais não são realizados.

Quadro 11 – Identificação dos requisitos atendidos no setor de armazenamento e abastecimento da loja.

SETOR DE ARMAZENAMENTO E ABASTECIMENTO DA LOJA				
Itens abordados pela literatura		Supermercado atende?		
		Sim	Não	Às vezes
1	Define-se por categoria onde os produtos serão alocados?		X	
2	No armazenamento, as mercadorias são identificadas por letras ou números?		X	
3	Planeja-se o espaço a ser armazenado de acordo com as compras?		X	
4	No armazenamento e no abastecimento da loja, realiza-se rodízio de produtos de acordo com o estoque FIFO, ou seja, primeiro que entra, primeiro que sai?			X
5	No armazenamento e no abastecimento da loja, realiza-se rodízio de produtos de acordo com o estoque FEFO, ou seja, primeiro que vence, primeiro que sai?			X
6	Cuida-se ao manusear as mercadorias?	X		
7	As mercadorias que requerem aclimatização são tratadas adequadamente, de acordo com as instruções do fabricante, ou pelas normas da ABNT e INMETRO?	X		
8	Utilizam a ferramenta da curva ABC?		X	

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Nesse contexto, sugere-se realizar um planejamento do espaço no setor de armazenamento para assim alocar as mercadorias da melhor maneira possível e também criar etiquetas de identificação por segmento nas prateleiras, bem como

realizar um rodízio entre as mercadorias que já estavam estocadas com as novas que estão entrando, tendo como objetivo manter sempre as mercadorias mais antigas na frente, para que assim elas sejam as primeiras destinadas às prateleiras.

Além do rodízio no armazenamento, é importante também realizar o mesmo procedimento nas prateleiras da loja, para que do mesmo modo que no armazenamento, as mercadorias mais antigas e com as validades mais próximas sejam as primeiras à disposição dos consumidores, bem como as primeiras a serem vendidas.

Também destaca-se que um dos instrumentos úteis na gestão do estoque é a curva ABC, pois com essa ferramenta é possível identificar, bem como direcionar e concentrar os esforços nos materiais de maior importância e que geram maior impacto no estoque. Sendo assim, o supermercado deve fazer o levantamento das mercadorias, para identificação das classes, e nos setores de armazenamento e abastecimento da loja devem focar o seu tempo e recursos de forma mais intensa nos produtos prioritários.

4.2.4 Ciclo operacional de mercadorias manipuladas

O presente ciclo a ser estudado é das mercadorias manipuladas, nesse ciclo são observadas e analisadas todas as mercadorias que estão no armazenamento ou nas prateleiras da loja e que de alguma forma são manipuladas pela empresa.

Assim sendo, afirma-se que o supermercado realiza as manipulações das mercadorias na padaria, através da produção de diversos produtos alimentícios e também no açougue, pois o mesmo além de realizar os cortes tradicionais, também assa carnes aos sábados, domingos e feriados.

Atualmente o controle das mercadorias manipuladas é feito por qualquer colaborador ou sócio que estiver necessitando de determinada mercadoria para ser manipulada este vai até o armazenamento das mercadorias, retira o que precisa e manipula o produto desejado para a venda, no final do mês é feito um levantamento estimado dos produtos que foram manipulados e os mesmos são baixados do estoque no sistema ERP item por item manualmente.

Após explicados os processos realizados pelo supermercado na manipulação das mercadorias, destaca-se que na literatura abordada por Kogik *et. al.*, (2018) alguns métodos são utilizados para que o controle deste setor seja eficaz e fidedigno. Para isso, o Quadro 12 contempla os requisitos que são executados ou não pela empresa.

Quadro 12 – Identificação dos requisitos atendidos no setor de mercadorias manipuladas

SETOR DE MERCADORIAS MANIPULADAS			
Itens abordado pela literatura		Supermercado atende?	
		Sim	Não
1	Todas as mercadorias retiradas do armazenamento, e das prateleiras para manipulação são anotadas e controladas para baixar o estoque?		X
2	Qualquer colaborador ou sócio pode retirar as mercadorias das prateleiras e do armazenamento para serem manipuladas?	X	
3	As receitas dos produtos produzidos na padaria foram cadastradas no sistema ERP, para que o mesmo consiga realizar a baixa dos produtos manipulados automaticamente?		X
4	As receitas dos cortes das carnes foram cadastradas no sistema ERP, para que assim o mesmo consiga realizar a baixa do estoque automaticamente?		X
5	É realizado o levantamento físico cíclico do estoque, para confirmar se as informações das quantidades anotadas estão condizentes com a realidade?		X

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Analisando o Quadro 12, bem como a explanação de como o presente setor funciona, pode-se perceber que não existe controle nas mercadorias manipuladas, pois qualquer pessoa do supermercado pode retirar qualquer mercadoria das prateleiras e do armazenamento a qualquer momento, ações estas que demonstram fraqueza neste setor, as quais impactam diretamente no controle do estoque. Diante disso, sugere-se que a empresa selecione um colaborador, e deixe-o responsável pelas retiradas das mercadorias do setor de armazenamento e das prateleiras da loja e destine-as a manipulação.

Ainda, destaca-se que as baixas do estoque atualmente são feitas manualmente no sistema ERP, nesse sentido, sugere-se que o supermercado comece a utilizar a ferramenta que já existe no sistema, cadastrando as receitas de cada um dos seus produtos produzidos na padaria, e também dos cortes das carnes

do açougue, visto que desta forma o sistema realizará automaticamente as baixas das mercadorias manipuladas do estoque.

Assim, sugere-se que seja realizado o levantamento físico cíclico do estoque periodicamente, para que assim seja possível confirmar se as informações de quantidades e especificidades das mercadorias contidas no sistema ERP estão condizentes com a realidade da estocagem.

4.2.5 Ciclo operacional de validades e perdas

O ciclo operacional de validades e perdas é a presente etapa a ser estudada, nela são observadas, bem como analisadas todas as mercadorias e quais procedimentos são realizados pela empresa.

Menciona-se que devido ao ramo de atuação do supermercado, o mesmo possui diversas mercadorias com data de validade, e ressalta-se que muitas delas por serem perecíveis, a data de validade é curta, e por isso necessita de mais cuidados e atenção.

A partir disso, reitera-se que o supermercado em estudo não obtém nenhum processo de controle de validades, sendo assim os colaboradores procuram manter os primeiros itens à disposição do cliente, aqueles que obtém a data de validade mais próxima do vencimento, porém não há uma prática, nem tampouco um controle de tais tarefas, ou seja, é realizado eventualmente, conforme nota-se a necessidade.

Para o ciclo das perdas de mercadorias salienta-se que estas podem ocorrer com qualquer produto, como por exemplo os que não são vendidos e expiram a data de validade, porém, destaca-se que os itens que mais ocorrem perdas são as mercadorias perecíveis, como frutas, verduras, leites, iogurtes, carnes e os produtos produzidos na padaria, pois estes tornam-se inaptos para alimentação de forma rápida.

Quanto aos procedimentos realizados pelo supermercado para as perdas de mercadorias, as vencidas, bem como as inaptas para a alimentação são retiradas das prateleiras da loja e retornam ao setor de armazenamento, onde as mesmas são destinadas para o descarte, ou seja, são jogadas diretamente no lixo, salvo se no momento da compra de alguma mercadoria foi negociado a troca com o fornecedor.

Vale citar que o supermercado não efetua a contagem física das mercadorias que foram perdidas, apenas realizam um levantamento mensal aproximado e emitem a nota fiscal de baixa de estoque.

A partir das explicações operacionais dos ciclos de validades e perdas das mercadorias no supermercado, destaca-se alguns procedimentos para tais ciclos serem operacionalizados de forma mais eficaz conforme Paoleschi (2014). Diante disso, o Quadro 13 aborda quais procedimentos são efetuados e quais não são pela empresa.

Quadro 13 – Identificação dos requisitos atendidos nos ciclos de validades e perdas

CICLO DE VALIDADES E PERDAS DE MERCADORIAS				
Itens abordado pela literatura		Supermercado atende?		
		Sim	Não	Às vezes
1	As mercadorias são armazenadas e abastecidas na loja de forma organizada?		X	
2	No armazenamento e abastecimento da loja realiza-se rodízio de produtos de acordo com o estoque FIFO, ou seja, primeiro que entra, primeiro que sai?			X
3	No armazenamento e abastecimento da loja realiza-se rodízio de produtos de acordo com o estoque FEFO, ou seja, primeiro que vence, primeiro que sai?			X
4	Supervisiona-se as mercadorias com data de validade para que não expirem?			X
5	Os produtos perecíveis possuem uma atenção especial, ou seja, um melhor acompanhamento e controle?			X
6	As mercadorias que vão para o descarte são contadas fisicamente para saber exatamente a quantidade que foi perdida?		X	
7	Quanto as mercadorias perdidas, é emitida nota fiscal de baixa de estoque da quantidade que efetivamente foi descartada?		X	

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Pode-se analisar que os ciclos de validades e perdas de mercadorias, atualmente não obtém nenhuma forma de controle tanto das validades das mercadorias, nem tampouco das perdas das mesmas.

Diante disso, sugere-se que o supermercado utilize a ferramenta no sistema ERP, que ao lançar a nota fiscal de compra informa a data de validade da mercadoria, e pode controlar as validades por relatórios emitidos no próprio sistema.

Quanto às perdas de mercadorias, sugere-se que sempre que ocorrerem descartes, todas as mercadoras sejam contadas fisicamente, para assim obter a

quantidade exata que deverá ser baixada do estoque. Ainda, sugere-se que o supermercado comece a utilizar a ferramenta do sistema ERP, onde a cada descarte, são lançadas no sistema as informações das quantidades e das especificidades dos itens, os quais no final do mês são baixadas do estoque pela emissão da nota fiscal.

Nesse mesmo sentido, para o descarte dos produtos do açougue, recomenda-se que o supermercado busque parcerias com empresas que utilizam esses resíduos das carnes como matéria prima, por exemplo, a venda de ossos e sebo para uma indústria de rações animais, com isso, essas mercadorias que seriam descartadas podem começar a gerar mais receitas.

4.2.6 Ciclo operacional de vendas de mercadorias

O presente ciclo a ser estudado é o ciclo operacional de vendas, sendo assim, foram acompanhados e analisados os procedimentos realizados pelos operadores de caixa. Essa é a etapa final das mercadorias, ou seja, é nesse momento que as mesmas são destinadas aos clientes e assim baixadas do estoque.

Nesse contexto, explana-se como atualmente ocorrem os processos das vendas de mercadorias, ou seja, após o cliente escolher as mercadorias que deseja da loja, o mesmo direciona-se ao caixa, onde são registrados em uma leitora os códigos de barras das mercadorias vendidas e a partir disso emite-se a nota fiscal eletrônica.

A maioria dos produtos possuem códigos de barras, o que facilita para registrar corretamente os produtos vendidos, porém, alguns itens não possuem, como por exemplo frutas e verduras, necessitando assim de dígitos manuais por parte do operador de caixa.

Ainda, relata-se que as mercadorias compradas em mais de uma unidade pelo mesmo cliente, o operador de caixa para agilizar a passagem dos itens, digita manualmente a quantidade que foi adquirida e passa apenas uma vez o código de barras do produto na leitora, apesar de ser um processo simples, demanda bastante atenção do operador.

Com isso, para melhor esclarecer o mencionado acima explana-se o seguinte exemplo: o cliente adquire cinco unidades de suco em pó da mesma marca, porém de sabores diferentes, o operador de caixa para acelerar o atendimento ao cliente, digita manualmente no sistema o número de quantidades, no caso 5 e registra apenas uma vez o código de barras na leitora, o valor final para o cliente pagar será o mesmo, mas já no estoque baixará as cinco unidade do mesmo item, tal procedimento poderá fazer com que um dos itens fique com o estoque negativo, enquanto os outros com um saldo positivo que não existe. O mesmo pode acontecer com as frutas e verduras, visto que as vendas dependem de processos manuais dos operadores de caixa.

Assim sendo, sugere-se que a gestão do supermercado realize uma reunião, bem como treinamentos com os operadores de caixa explicando e demonstrando o quanto é importante que os mesmos realizem as suas tarefas com bastante atenção e cuidado, para que esses erros não ocorram e prejudiquem o controle dos estoques.

5 CONCLUSÃO

O mercado econômico está em constante crescimento, tornando-se assim mais competitivo e com maior exigência dos clientes, por isso as empresas necessitam buscar recursos que auxiliem a melhorar o desempenho dos processos, bem como garantir uma boa administração.

Cabe ressaltar que o ramo de atuação da empresa em estudo é o setor supermercadista, segmento este que os controles de estoque são ainda mais complexos, pois suas mercadorias são diversificadas, com grande fluxo, possuem particularidades de armazenagens, bem como itens perecíveis, situações estas que precisam de atenção especial na estocagem.

Assim sendo, com o presente estudo verificou-se que o controle interno de estoques é uma das ferramentas que irá contribuir para uma boa gestão da empresa, visto que o mesmo busca o equilíbrio entre a demanda dos seus clientes e o abastecimento pelos fornecedores, garantindo assim que sempre tenham as mercadorias e quantidades corretas, no momento certo, com o menor custo possível e com a maior qualidade à disposição dos clientes.

Diante disso, com o desenvolvimento deste estudo de caso, foi possível identificar que o presente supermercado não possui controles internos de estoques eficientes, e por isso seus procedimentos nos setores abordados possuem diversas fraquezas, falhas, erros e desperdícios.

Pode-se afirmar que em todos os setores acompanhados identificaram-se fraquezas nos controles internos de estoque, sendo que as principais foram a não utilização das diversas ferramentas disponibilizadas no sistema ERP, como a emissão de ordem de compra, de relatórios gerenciais, para efetuar as compras, para identificar os produtos na curva ABC, acompanhar os níveis de estoques, cadastrar as receitas dos produtos produzidos pela padaria e corte do açougue, ferramentas estas que facilitariam e agilizariam os processos.

Além disso, destaca-se que não é realizado o levantamento físico cíclico das mercadorias, as baixas de estoque são realizadas de forma manual no sistema ERP, nem sempre realizam os rodízios FIFO, FEFO e supervisão das validades das

mercadorias, nem tampouco planeja-se e organiza-se a alocação das mercadorias no armazenamento.

Ainda, menciona-se que na manipulação das mercadorias não há um responsável pela movimentação das mesmas, nem existe controle das que foram utilizadas para realizar a baixa no estoque. Da mesma forma, para o descarte das mercadorias vencidas e inaptas para o consumo, não existe controle, nem contagem para saber a quantidade que efetivamente foi perdida. Nas vendas, nos caixas a maior dificuldade está nos produtos sem código de barras, pois os mesmos necessitam de operações manuais dos operadores para registrar a venda.

Desta forma, considera-se que a questão de pesquisa e os objetivos do estudo foram alcançados, pois foi possível acompanhar, desenvolver e identificar quais procedimentos e controles internos de estoque devem ser implantados no supermercado estudado, para assim obter processos e informações confiáveis, bem como otimização nos resultados. Deste modo, a partir das explicações trazidas pela literatura foi sugerida a implantação de processos e de controles internos de estoque.

Ressalta-se que as recomendações visam obter maior segurança e fidedignidade das informações e procedimentos realizados, para que assim reduzam as falhas, erros e desperdícios e a empresa possa obter um controle de estoque efetivo, condizente com a sua realidade.

Nesse contexto, compreendeu-se também que os controles internos de estoques são importantes para a empresa, pois os mesmos envolvem todos os setores e movimentações das mercadorias, e através deles torna-se possível acompanhar, fiscalizar e monitorar se os procedimentos estão sendo executados corretamente, identificando falhas, erros e fraudes nos processos realizados, bem como tomar ações para sanar ou melhorar tais questões.

A pesquisa contribuiu para as esferas acadêmica e científica, pois apresenta diversas situações que acontecem no dia a dia e na prática da empresa, situações estas que não são abordadas de forma enfática no ambiente acadêmico, porém na realidade são bastante corriqueiras e apresentam grandes dificuldades e falhas por falta de conhecimento dos benefícios dos controles internos de estoque.

Para a esfera profissional, esta pesquisa também tem contribuição, visto que com o controle interno de estoque, na prática a gestão possui a sua disposição informações confiáveis, que refletem a realidade da empresa, facilitando assim na tomada de decisões.

A principal dificuldade encontrada neste estudo foi de acompanhar e identificar os processos realizados pelo supermercado, para assim conseguir compreender corretamente as operações, e a partir disso apontar e sugerir os processos e controles internos de estoque que devem ser implantados para um bom funcionamento da empresa.

Para dar continuidade ao assunto estudado, sugere-se aos interessados pelo presente tema realizarem pesquisas futuras focadas na importância dos controles internos de estoque para a gestão, visto que na prática as empresas ainda possuem bastante dificuldades em executar os processos de controle interno de estoque e precisam compreender o quanto tais controles são importantes para uma eficiente administração.

REFERÊNCIAS

- ABUMAR, Salah Mahmoud; ZERBAN, Ayman Mohamed. Enhancing Accounting Information Systems to Facilitate Supply Chain Management between Supermarkets/Suppliers: The Case of Saudi Arabia. **Journal of Accounting & Marketing**. Arábia Saudita, 2016. Disponível em: <<https://www.omicsonline.org/open-access/enhancing-accounting-information-systems-to-facilitate-supply-chainmanagement-between-supermarketssuppliers-the-case-of-saudi-arab-2168-9601-1000158.php?aid=72689>> Acesso em: 30 de agosto de 2018.
- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: abordagem moderna e completa**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2018.
- BEUREN, Ilse Maria; LONGARAY, André Andrade; RAUPP, Fabiano Maury; SOUSA, Marco Aurélio Batista de; COLAUTO, Romualdo Douglas; PORTON, Rosimere Alves de Bona. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.
- CREPALDI, Silvio Aparecido e CREPALDI, Guilherme Simões. **Auditoria contábil: teoria e prática**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2016.
- CREPALDI, Silvio Aparecido e CREPALDI, Guilherme Simões. **Auditoria fiscal e tributária**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.
- FREIRE, Nathaly Maria Martins; GOMES, Douglas Willyam R. **Revista Expressão Católica**, p.141-152, julho-dezembro, 2016.
- GOMES, Vanessa; OLIVEIRA, Altina S; BARROS, Marta; BARBOSA, Fábio; VIEIRA, José A. Gestão de estoque e armazenagem: Uma análise em um supermercado no Noroeste Fluminense. **Revista Latino-Americana de inovação e engenharia de produção**, v. 6, n. 9, p. 175 – 188, 2018.
- KOGIK, Alex Vinicius *et al.* A importância do gerenciamento estratégico do estoque no setor supermercadista. **Anais da Engenharia de Produção**, v. 2, n. 1, p. 1 - 20, julho 2018. Disponível em: <<https://uceff.edu.br/anais/index.php/engprod/article/view/196>>. Acesso em: 26, de agosto de 2018.
- LINS, Luiz dos Santos. **Auditoria: uma abordagem prática om ênfase na auditoria externa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- LUCHEZZI, Celso. **Gestão de armazenamento, estoque e distribuição**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2015.

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

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais: um guia prático para acompanhamento da disciplina e elaboração de trabalhos monográficos**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

NUVOLARI, Cibelli Magalhães: **Boas práticas de fabricação e a cadeia do frio nos supermercados de Botucatu – SP**. 2017. 82 páginas. Dissertação, Faculdade de Ciências Agrônômicas da Unesp, Botucatu, 2017.

PAOLESCI, Bruno. **Almoxarifado e gestão de estoque**. 2. ed. São Paulo: Érica, 2014.

PAOLESCI, Bruno. **Estoques e armazenagem**. 1. ed. São Paulo: Érica, 2014.

PÁTARO, C.R.; OLIVA, D.C. **Construindo a pesquisa: métodos, técnicas e práticas em sociologia**. Curitiba: InterSaberes, 2017.

REGINATO, Luciane; NASCIMENTO, Auster Moreira. **Controladoria: Instrumento de apoio ao processo decisório**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

RIBEIRO, Osni Moura e RIBEIRO, Juliana Moura. **Auditória fácil**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

RODRIGUES, Airton. **Pesquisa mercadológica**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2015.

SANTOS, Edinéia Rech dos; BEVILAQUA, Micheli Cristina Griebeler; LOPES, Rita de Kássya Fernandes; DUTRAD, Catherine Chiappin. Controle Interno de estoque: Proposta de avaliação em uma empresa do ramo comercial da serra gaúcha. **Revista Global Manager**, v. 6, n. 1, p. 106-128, 2017.

SANTOS, José Wendel; GOMES, Karine Thaís dos Santos ; VASCONCELOS, Cleiton Rodrigues. **Anais do IX Simpósio de engenharia de produção de Sergipe**. p. 27-38, novembro-dezembro, 2017.

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz; MARTINS, Marco Antônio dos Santos. **Manual de controladoria**. São Paulo: Atlas, 2014.

SILVA, José Weverson Nascimento. **Revista de Administração e Contabilidade da Faculdade Estácio do Pará**. v. 4, n. 7, p. 136-151, junho 2017.

SILVEIRA, Vítor Cardoso; EDUARDO, Antonio Sérgio; RIBEIRO, José Soares; CHAEBO, Gemael; NÓBREGA, Diones Correa. Estudo da gestão de estoque a partir das publicações científicas nos últimos 10 anos. **Revista de Administração e Negócios da Amazônia**, v. 10, n.1, p. 21-34, janeiro-abril, 2018.

SOUSA, Adail José de; NOBRE, Fábio Chaves; PADOVEZE, Clóvis Luís; CALIL, José Francisco. **Management Control Review**, v. 1, n. 1, p. 43-58, 2016.

SZABO, Viviane. **Gestão de estoques**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2015.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 5.ed. Porto Alegre: Bookman, 2015.