

A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA NOS ESTOQUES

AUTORES:

CRISTIANE BRAIDA GELATTI - ACADÊMICA DO 8º SEMESTRE DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA - UFSM. END.: RUA 13, CASA 96. VILA ROSSI. FONE:32127827. E-MAIL: CRISTIANECONT@YAHOO.COM.BR.

DANIELA MENEGHETTI - ACADÊMICA DO 8º SEMESTRE DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UFSM. END.: RS 509, Nº. 4400, BLOCO B. APTO. 103. CAMOBI.

FONE: 96315252. E-MAIL: MENEGHETTIDANI@YAHOO.COM.BR.

RENATA OLIVEIRA DE FREITAS - ACADÊMICA DO 8º SEMESTRE DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UFSM. END.: ALTO DAS PALMEIRAS, BR 158. FONE: 96031482. E-MAIL: FREITASCONTAB@YAHOO.COM.BR.

LARISSA DE LIMA TRINDADE – PROFESSORA/ORIENTADORA DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UFSM. END. RUA AURELIANO PINTO, 06, Nº Sª DE LURDES. FONE: 81337033. E-MAIL:LARITRIN@YAHOO.COM.BR.

Santa Maria, RS, Brasil

2007

A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA NOS ESTOQUES

Cristiane Braida Gelatti¹
Daniela Meneghetti²
Renata Oliveira de Freitas³
Larissa de Lima Trindade⁴

RESUMO

Para avaliar a confiabilidade dos registros e das demonstrações contábeis, a contabilidade vale-se da auditoria, que nada mais é que o exame analítico e pericial seguido do desenvolvimento das operações contábeis, desde o início até o balanço. Este trabalho tem como objetivo mostrar a importância da auditoria dos estoques limitando-se apenas às técnicas de auditoria aplicadas. O estoque representa o custo acumulado dos materiais e produtos ainda não vendidos ou consumidos, relacionados com os objetivos e atividade da empresa, sendo importante na apuração do lucro de cada exercício social. Cabe ressaltar que para algumas empresas o seu valor é insignificante.

Palavras-Chave: auditoria; estoques.

1 - INTRODUÇÃO

1.1 - AUDITORIA: CONCEITO E DEFINIÇÃO.

Segundo Sá (1998) a auditoria é uma técnica aplicada ao sistemático exame dos registros, demonstrações e de quaisquer informes ou elementos de consideração contábil, visando a apresentar opiniões, conclusões, críticas e orientações sobre situações ou fenômenos patrimoniais da riqueza azoidal, pública ou privada, quer ocorridos, quer por ocorrer ou prospectados e diagnosticados.

¹ Acadêmica do 8º Semestre do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Maria – UFSM. E-mail: cristianecont@yahoo.com.br;

² Acadêmica do 8º Semestre do Curso de Ciências Contábeis da UFSM. E-mail: meneghettidani@yahoo.com.br;

³ Acadêmica do 8º Semestre do Curso de Ciências Contábeis da UFSM. E-mail: freitascontab@yahoo.com.br;

⁴ Professora/Orientadora do Curso de Ciências Contábeis da UFSM. E-mail: laritrin@yahoo.com.br.

O objeto de trabalho da auditoria contábil consiste no exame do conjunto de todos os elementos de controle do patrimônio administrado, os quais compreendem registros contábeis, papéis, documentos, fichas, arquivos e anotações que comprovem a veracidade dos registros e legitimidade dos atos e fatos da administração.

Ainda, pode a auditoria fundamentar-se em informações obtidas externamente, tais como, dentre outras, as relativas à confirmação de contas de terceiros e de saldos bancários. As confirmações obtidas dessas fontes, em muitos casos, oferecem melhores características de credibilidade do que aquelas obtidas dentro da própria entidade em exame.

É sobre o seu objeto que Franco & Marra (2001, p.31) relatam:

a auditoria exerce sua ação preventiva, saneadora e moralizadora, para confirmar a veracidade dos registros e a confiabilidade dos comprovantes, com o fim de opinar sobre a adequação das situações e informações contidas nas demonstrações contábeis, na salvaguarda dos direitos dos proprietários, dos financiadores do patrimônio, do próprio fisco e, até, da sociedade em geral

A auditoria visa avaliar o controle das principais áreas das empresas, buscando protegê-las contra situações propiciadoras de fraudes, simulações, desfalques, dentre outras, através de técnicas próprias.

A finalidade da auditoria contábil é a confirmação dos registros contábeis e conseqüentes demonstrações contábeis. Na consecução de seus objetivos ela contribui para confirmar os próprios objetivos da ciência contábil, avaliando a adequação dos seus registros e fornecendo à administração, ao fisco, aos credores, aos investidores e à sociedade em geral a convicção de que as demonstrações financeiras refletem, satisfatoriamente ou não, a situação patrimonial da entidade em determinada data e suas variações em determinado período analisado.

1.2 - ESTOQUES

Os estoques são bens destinados à venda ou produção, ligados com os objetivos e atividades da empresa. Representam um dos ativos mais importantes do capital circulante e da posição financeira da maioria das companhias industriais e comerciais.

O elenco de contas que representam os estoques varia de empresa para empresa, e normalmente estão classificados nas seguintes categorias:

- . **Mercadorias para revenda** - Que é composta por todos os materiais adquiridos de terceiros para a revenda;
- . **Produtos Acabados** - Representam os produtos prontos produzidos na própria empresa e disponíveis para revenda.
- . **Produtos em Elaboração** - Compostos pelos bens já requisitados que estão em processo de transformação e todos os custos diretos e indiretos relativos à produção ainda não concluída no encerramento do balanço.
- . **Matérias-primas** - Representadas pelos materiais que irão ser aplicados na produção.
- . **Materiais auxiliares** - Composto por todos os itens destinados a manutenção das atividades da produção e de consumo geral.
- . **Material de embalagem** - Composto pelos itens destinados a embalagem ou acondicionamento dos produtos acabados.
- . **Importações em andamento** - Engloba todos os custos já incorridos referentes a importação em andamento realizadas pela empresa.
- . **Almoxarifado** - Engloba todos os itens de estoques de consumo em geral, podendo incluir produtos de alimentação do pessoal, materiais de escritório, peças em geral e uma variedade de itens. Muitas empresas, por questão de controle, adotam a prática de, para fins contábeis, já lançar tais estoques como despesas no momento da compra, somente mantendo controle quantitativo, pois muitas vezes representam uma quantidade muito grande de itens, mas de pequeno valor total, não afetando os resultados.

Os estoques merecem uma atenção especial por parte do auditor fiscal, pois a sua avaliação no início e no fim do período contábil, reflete diretamente na apuração do Lucro Líquido de cada exercício, pois terá efeito no custo dos produtos vendidos.

2 – METODOLOGIA

A metodologia ser utilizada no presente artigo constitui-se do tipo bibliográfica. Silva (2003) entende por pesquisa bibliográfica a discussão que envolve um tema ou problema com base em referências teóricas já publicadas.

Para o seu desenvolvimento necessitar-se-á de uma base teórica elaborada de acordo com a exigência da pesquisa, constituído como fonte de pesquisa livros e artigos científicos, auxílio da internet, entre outros.

3. DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

3.1 - AUDITORIA DOS ESTOQUES

Entre os procedimentos de auditoria nos estoques destaca-se a realização do inventário físico, acompanhado pessoalmente pelo auditor, verificando se os itens contados foram incluídos no inventário, sua avaliação e conferência de cálculos, observando o “corte” que é o momento em que os registros contábeis, os registros auxiliares e os documentos com eles relacionados, refletem o levantamento do inventário porque um item pode ser incluído ou excluído a depender deste momento. Muitas vezes, o inventário é realizado antes da data do balanço e, neste caso, avulta a importância dos controles internos, pois, posteriormente, só será feita uma avaliação da razoabilidade dos valores constantes no balanço, a partir da contagem efetuada e da confiança que mereçam os controles internos.

Concluído o trabalho do inventário, as diferenças porventura apuradas, se relevantes, devem ser propostas como ajustes no balanço. Finalmente, o auditor deve apurar a razoabilidade do inventário, considerando suas quantidades históricas, procurando identificar variações relevantes, principalmente no início e final do exercício, aplicando, inclusive, o teste do lucro bruto e comparando-o com o de exercícios anteriores.

3.1.1- OBJETIVO:

O objetivo da auditoria de estoque é, primeiramente, assegurar-se de sua existência física e propriedade; verificar a existência de ônus sobre os mesmos; julgar se são apropriados para a finalidade da empresa; se têm condições de realização e examinar os critérios de avaliação em conformidade com os princípios de contabilidade. Verificar se os estoques incluem todos os produtos na data do balanço e se as informações referentes aos estoques foram adequadamente divulgadas

A verificação dos controles internos inicia os exames, no cumprimento desses objetivos, para determinar a profundidade e extensão dos procedimentos. Estes controles consistem num sistema eficiente de registros de entradas e saídas e rígido controle desta movimentação; verificações físicas freqüentes; segregação de funções entre compradores, almoxarifes e faturistas.

Finalmente, o auditor deve apurar a razoabilidade do inventário, considerando suas quantidades históricas, procurando identificar variações relevantes, principalmente no início e final do exercício, aplicando, inclusive, o teste do lucro bruto e comparando-o com o de exercícios anteriores.

A avaliação dos estoques deve ser feita em consonância com o princípio do conservadorismo pelo preço de custo ou mercado, dos dois o menor. Também vários critérios de avaliação podem ser adotados, alguns sofrendo restrições do fisco por conduzir a resultados diferentes. No entanto, uma vez definido, este deve ser uniforme no tempo para obedecer a princípio contábil da uniformidade e caso haja mudança de critério este deve ser objeto de avaliação e evidenciado nas demonstrações através de nota explicativa.

3.2 - PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA NOS ESTOQUES

“Procedimentos de Auditoria é o conjunto de técnicas que permitem ao auditor obter evidências ou provas suficientes e adequadas para fundamentar sua opinião sobre as Demonstrações Contábeis auditadas, e abrangem testes de observância e testes substantivos”. (Resolução Conselho Federal de Contabilidade n.º 700/91, 1991 p.58)

Os testes de observância, objetivam à obtenção de uma margem de segurança de que estão em pleno funcionamento os procedimentos de controle interno adotados pela administração da empresa auditada. Já os testes substantivos, objetivam à obtenção de evidência quanto à suficiência, precisão e validade das informações geradas pelo sistema de contabilidade da entidade, dividindo-se em duas partes: Testes de transações e saldos e Procedimentos de revisão analítica.

FILHO (1998) discrimina os procedimentos de auditoria dos estoques da seguinte forma:

a) O procedimento inicial a ser executado pelo auditor, é o confronto entre o saldo apresentado no Balanço e o saldo declarado no livro registro de inventário. As diferenças a maior verificadas na contabilidade pode caracterizar a superavaliação dos estoques, podendo levar o auditor a concluir que ocorreu omissão de receitas.

b) A comprovação física dos estoques também é indispensável. A verificação pode ser realizada através de testes estatísticos, mas, é recomendável que se esteja atento à medida ou extensão.

Quando houver dificuldades para contagem ou medição do material o auditor deve também apelar para o sentido prático, usando de cubagens, etc., a fim de facilitar o trabalho e não torná-lo demasiadamente lento quanto a verificação. Deve ser procedida a avaliação do controle interno dos estoques, antecedendo a verificação do inventário de modo a ter-se consciência sobre os limites de alcance dos estoques em sua evidenciação e exatidão.

c) O auditor deve proceder obrigatoriamente, ao exame da avaliação dos estoques, pois está correlacionado à comprovação física; analisando os procedimentos da formação dos custos bem como os critérios de avaliação dos estoques.

Quando a fixação do valor exigir o conhecimento do preço de mercado ou de reposição, necessário se faz certificar-se das fontes fornecedoras de dados sobre a realidade dos números como também se o critério adotado respeitou o critério do custo ou mercado, dos dois o menor.

d) A veracidade da expressão contábil dos estoques deve ser verificada através do mais amplo exame dos registros, da realidade física, da exatidão aritmética e do valor, em consonância com a legislação fiscal e os princípios fundamentais de contabilidade.

O objetivo é que o auditor certifique-se de que a cifra constante do Balanço, bem como as apropriações aos custos dos bens de venda que se converteram em receitas, representam de forma adequada a posição e a circulação dos estoques.

e) A abrangência das provas é um critério pessoal do auditor, assim como o método de amostragem, mas, será sempre conveniente que se atribua maior atenção aos bens de maior valor e de maior volume de giro, mas sem tendenciar a amostra.

f) Quando houver a impossibilidade de verificação dos estoques em armazéns gerais ou consignados a terceiros ou de pouca relevância, bem como aqueles gravados por ônus,

o auditor pode recorrer a circularizações de correspondências onde se solicitem dados analíticos sobre as mercadorias, tais como: quantidade, qualidade, especificação completa, codificação, tipo de embalagem, obsoletos, danificados ou incompletos; ou a solicitações de certificados de depósitos ou ônus, solicitando sejam assinados por elementos credenciados dos informantes.

g) O auditor deve atentar para a avaliação dos itens dos estoques que por natureza deve ter seus valores minimizados, como: resíduos, refugos, obsoletos avariados e semelhantes. Se a eles foram atribuídos valores equivalentes ou aproximados dos demais itens do estoque.

h) É recomendável que exista uma correlação entre a auditoria dos estoques, e os custos dos produtos vendidos ou mercadorias vendidas e as vendas, através de integrado critério de exame.

i) Devolução de Vendas - Verificar pelas fichas de estoque, casos de devolução pelos clientes, examinar se as devoluções se processaram com documento fiscal e devidamente lançadas nos livros de entrada de mercadorias; verificar no livro diário e identificar lançamentos contábeis de devoluções.

3.4 - AVALIAÇÃO DOS ESTOQUES

A avaliação dos estoques deve ser feita em consonância com o princípio do conservadorismo pelo preço de custo ou mercado, dos dois o menor. Também vários critérios de avaliação podem ser adotados, alguns sofrendo restrições do fisco por conduzir a resultados diferentes. No entanto, uma vez definido, este deve ser uniforme no tempo para obedecer a princípio contábil da uniformidade e caso haja mudança de critério este deve ser objeto de avaliação e evidenciado nas demonstrações através de nota explicativa.

3.4.1 - SUPERAVALIAÇÃO DE ESTOQUES - CAUSAS E EFEITOS

A saída de mercadorias sem a respectiva emissão do documento fiscal, resultará naturalmente na falta dessas mercadorias quando do levantamento do Inventário físico no final do período. Para regularizar esta situação a empresa inclui no livro registro de Inventário as quantidades que deveriam constar fisicamente, superavaliando desta

forma os estoques. Esta prática ilícita só poderá ser detectada através de um levantamento específico dessas mercadorias, antes que a empresa regularize de fato esta falta, com a compra/entrada de mercadorias da mesma espécie e quantidades, também desacompanhadas de documento fiscal.

A superavaliação também pode se dar, com o valor unitário das mercadorias e ou produtos superior ao de aquisição. Outra forma de superavaliar os estoques, são erros propositais nos cálculos e nos transportes de valores, ou simplesmente efetuar o registro contábil a maior que o registro de inventário.

Neste caso acaba ao auditor concentrar teste que busquem a identificação desta prática, tais como contagem física e inspeção de documentos fiscais, a fim de evitar fraudes ou erros através da superavaliação dos estoques.

3.4.2 - SUBAVALIAÇÃO DOS ESTOQUES - CAUSAS E EFEITOS

As empresas que se utilizam da prática da subavaliação, avaliando os estoques por valor inferior ao seu valor real; visam precipuamente, elevar o custo das mercadorias e ou produtos vendidos, reduzindo, conseqüentemente o lucro líquido do exercício, resultando em parcela do imposto de renda a recolher a menor; e induzindo a prática do subfaturamento no período seguinte.

Formas de subavaliar os estoques

- a) Avaliação por preço inferior ao do período
- b) Diminuição das quantidades físicas
- c) Omissão no arrolamento das mercadorias adquiridas no fim do período.
- d) Erros propositais: Soma, multiplicação, transposição de valores, etc.

Formas de detectar a subavaliação

- a) Teste envolvendo as últimas aquisições, proceder o levantamento específico.
- b) Confronto entre o Inventário e as vendas do mês de janeiro do exercício subsequente; envolvendo as últimas aquisições.
- c) Confronto do registro de Inventário com o Balanço Patrimonial.

3.5 - CUT-OFF DOS ESTOQUES (CORTES)

É o momento em que os registros e documentos contábeis, refletem o levantamento do inventário. Considera-se o que está registrado até aquele momento no inventário e excluí os posteriores registros, que equivale a materiais não registrados até o momento do corte e não devem ser inventariados.

Deve haver um cuidado em relação a mercadorias já faturadas e não entregue ainda, pois elas devem ser segregadas, isto é, inventariadas e depois excluídas, evitando assim a duplicidade de apropriação. Também pode ocorrer com as mercadorias entregues (entregas parciais), não registrada a fatura e com mercadorias em viagem (não chegou), mas já registradas. Deve haver um cuidado muito grande nesses casos, para evitar que eles influenciem duplamente nas demonstrações contábeis.

Na data do corte, o auditor deve anotar os últimos registros e após verificar as entradas e saídas anteriores e posteriores ao corte, para certificar-se que o inventário está correto. O auditor não pode deixar de investigar os produtos internos, que abrange a movimentação entre o almoxarifado e as seções de produção, de expedição ou de depósito, evitando que ocorra alguma distorção.

Para se assegurar de que não existem valores de um exercício registros em exercício anterior ou posterior, o auditor deve realizar os testes de corte, que podem incluir: pedido de informação a clientes, fornecedores e bancos quanto a direitos e obrigações que devem estar indicados nas demonstrações de determinado exercício e confronto das notas fiscais de venda emitidas até a data do encerramento do exercício com os documentos de despacho, com vistas à confirmação da remessa das mercadorias aos clientes até a data do balanço. A realização da receita de vendas ocorre no momento da entrega das mercadorias ao cliente.

4 - CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo da auditoria nos estoques é verificar a exatidão dos saldos demonstrados no Balanço Patrimonial e/ou declarado no livro próprio de registro de inventário das empresas, adotando alguns procedimentos que visam assegurar a real existência e propriedade dos estoques.

O auditor deve efetuar testes de contagens, anotando-os em seus papéis de trabalho e examinar as folhas do inventário para constatar a existência dos itens por ele testados. Esses testes devem ser tanto mais numerosos quanto maior for o estoque ou mais complexo e diversificado for o inventário.

Diante de todo o exposto podemos concluir que a auditoria nos estoques requer um planejamento cuidadoso e investimentos substancial de tempo, custo e empenho. Mesmo que para algumas empresas estoques nada mais representam que despesas pagas antecipadamente, em outras representam o ativo mais importante a ser examinado, sejam eles relevantes ou não os mesmos objetivos de auditoria são aplicáveis formando instrumento de grande valia para o auditor.

5 - REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria**: um curso moderno e completo. São Paulo: Atlas, 2003.

ANJOS, Margarida dos.; FERREIRA, Marina Baird. **Nova Aurélio**: O Dicionário da Língua Portuguesa - século XX. São Paulo: Nova Fronteira, 1999.

ATTIE, William. **Auditoria**: Conceitos e Aplicações. São Paulo: Atlas, 1998.

FILHO, João Lúcio da Silva. **Auditoria dos Estoques**. 34f. Monografia (Especialização em Auditoria Fiscal-Contábil) – Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, 1998.

FRANCO, Hilário.; MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil**: Normas de Auditoria, Procedimentos e Papeis de Trabalho, Programas de Auditoria, Relatórios de Auditoria. São Paulo: Atlas, 2001.

JÚNIOR, José Barbosa da Silva. (Coord.). **Coleção Seminário CRC-SP/IBRACON**: Controles Internos Contábeis e Alguns Aspectos de Auditoria. São Paulo: Atlas, 2000.

MAS, José Ademir Dal. **Auditoria Independente**: Introdução aos Procedimentos de Auditoria. São Paulo: Atlas, 2000.

OLIVEIRA, Luiz Martins de.; FILHO, André Diniz. **Curso Básico de Auditoria**. São Paulo: Atlas, 2001.

SÁ, Antônio Lopes de. **Curso de Auditoria**. São Paulo: Atlas, 1998.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro. **Metodologia da Pesquisa aplicada à Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2003.