

**AJES – FACULDADE VALE DO JURUENA
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

DIVINO FIRMINO GOUVEIA

**A CONTRIBUIÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS PARA A CORRETA
FORMAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA: um estudo de caso na empresa Parnasa-
Juína/MT**

Juína - MT

2019

**AJES – FACULDADE VALE DO JURUENA
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

DIVINO FIRMINO GOUVEIA

**A CONTRIBUIÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS PARA A CORRETA
FORMAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA: um estudo de caso na empresa Parnasa-
Juína/MT**

Trabalho de conclusão de Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da AJES - Faculdade Vale do Juruena, como requisito parcial para a obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis, sob a orientação da Profa. Me. Antonielle Pagnussat.

Juína –MT

2019

AJES – FACULDADE VALE DO JURUENA

BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Linha de Pesquisa: Bibliográfica e Estudo de Caso

GOUVEIA, Divino Firmino. **A contribuição dos controles internos para a correta formação do fluxo de caixa:** um estudo de caso. Monografia (Trabalho de Conclusão de Curso) – AJES – Faculdade Vale do Juruena, Juína-MT, 2019.

MEMBROS COMPONENTES DA BANCA EXAMINADORA:

Presidente e Orientadora: Prof. Ma. Antonielle Pagnussat

ISE/AJES

Membro Titular: Prof. Esp. Michelle Freitas

Membro Titular: Prof. Esp. Aparecida Cordeiro Fernandes

Local: Associação Juinense de Ensino Superior

AJES - Faculdade Vale do Juruena

AJES - Unidade Sede, Juína-MT

DECLARAÇÃO DE AUTOR

*Eu, Divino Firmino Gouveia, portador da Cédula de Identidade – RG nº 23898011 SSP/MT, e inscrito no Cadastro de Pessoas Físicas do Ministério da Fazenda – CPF sob nº 049.755.211-64, DECLARO e AUTORIZO, para fins de pesquisa acadêmica, didática ou técnico-científica, que este Trabalho de Conclusão de Curso, intitulado **A contribuição dos controles internos para a correta formação do fluxo de caixa: um estudo de caso**, pode ser parcialmente utilizado, desde que se faça referência à fonte e ao autor.*

Autorizo, ainda, a sua publicação pela AJES, ou por quem dela receber a delegação, desde que também seja feita referência à fonte e ao autor.

Juína-MT, ____de _____de 2019.

Divino Firmino Gouveia

Dedico este trabalho primeiramente a Deus, minha fonte de sabedoria, a minha mãe, aos meus Amigos, aos meus Professores, por todo o apoio.

AGRADECIMENTOS

Primeira agradeço a Deus, pelas oportunidades, pela força de vontade a mim concedida em momentos de desânimo, pelo amor, pela sabedoria, ao qual tem me guiado. Pois ele é uma força maior que nos guia.

Minha amada mãe Irene Das Graças Firmino, por me conceder a vida, me apoiar nos momentos mais difíceis de minha vida e mesmo com todas as dificuldades enfrentadas, me criou com humildade, amor, carinho, obrigado por fazer o possível e o impossível por mim.

A minha orientadora Antonielle Pagnussat, por me conceder a oportunidade de desenvolver o meu melhor no meio acadêmico, por todo o apoio, incentivo, pelas amizades e paciência.

Minha noiva, Ludimylla Dearo da Rocha, por todo o apoio e incentivo, que possibilitaram a entrega deste trabalho. Obrigado por tudo que tem feito por mim, tenho orgulho de tê-la ao meu lado.

Por fim, agradeço, aos meus amigos que para mim são mais que uma família, Douglas, Julio, Wilian, Lois, Aguinaldo, Silvera, Gil, Gustavo, minha sogra Silvana e sogro Alcebias pelo apoio e meu irmão Divan Firmino de Arruda. Todos vocês ficarão marcados em minha memória.

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo de demonstrar como os controles internos podem contribuir para a formação dos fluxos de caixa, assim, proporcionando à organização uma melhora contínua. Para tanto, se fez necessário em um primeiro momento, demonstrar alguns conceitos sobre Auditoria, controles internos e Demonstrações do Fluxo de Caixa, apontando as diferenças e semelhanças entre esses aspectos. Os dados levantados foram abordados em um estudo de caso, aonde houve um levantamento de informações que serviu de instrumento para a elaboração da pesquisa. Resultando que uma melhoria foi agregada a empresa. Assim, sendo aplicado com êxito os objetivos da pesquisa realizada neste trabalho.

Palavras-Chave: Auditoria; controles internos; Demonstração do Fluxo de Caixa.

ABSTRACT

The present work aims to demonstrate how internal controls can contribute to the formation of cash flows, thus, providing the organization with continuous improvement. For this, it became necessary at first, to demonstrate some concepts about Auditing, internal controls and Cash Flow Demonstrations, pointing to the differences and similarities between these aspects. The data collected were addressed in a case study, where there was an information survey that served as an instrument for the preparation of the investigation. Resulting in an improvement was added to the company. Thus, successfully applying the objectives of the research carried out in this work.

Keywords: Audit; Internal controls; Statement of Cash Flow

LISTA DE QUADRO

Quadro 1 - Modelos de Auditoria Contábil	13
Quadro 2 - Passos para avaliação dos sistemas de controle interno	16
Quadro 3 - Conjunto de providências	22
Quadro 4 - Objetivos principais do departamento de estoque	24
Quadro 5 - Demonstração do fluxo de caixa- método indireto	29
Quadro 6 - Demonstração do fluxo de caixa- método indireto	30

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	10
1 REFERENCIAL TEÓRICO	12
1.1 AUDITORIA - CONCEITO E CLASSIFICAÇÃO.....	12
1.2 CONTROLE INTERNO	14
1.2.1 Conceito e definição de Controle	16
1.2.2 Objetivos do Controle Interno	17
1.2.3 Funções do Controle Interno	17
1.2.4 Controles Internos: Contábeis e Administrativos.....	18
1.2.5 Responsabilidade	19
1.2.5.1 Rotinas Internas	20
1.2.5.2 Acesso aos Ativos.....	20
1.2.5.3 Segregação de Funções.....	21
1.2.5.4 Confronto dos Ativos com os registros	21
1.2.5.5 Amarração do sistema	22
1.2.6 Controle Interno nos Departamentos.....	23
1.2.6.1 Departamento de Compras	23
1.2.6.2 Departamento de Vendas.....	24
1.2.6.3 Departamento de Estoques	24
1.2.6.4 Departamento Financeiro	25
1.3 RELAÇÃO ENTRE O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO E A APURAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA.....	25
1.4 DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA	26
1.4.1 Fluxo de caixa: definição e objetivo.....	27
1.4.2 Fluxo de Caixa por Atividade.....	28
1.4.3 Métodos de Elaboração	29
2 METODOLOGIA.....	32
2.1 NATUREZA DA PESQUISA.....	32
2.2 QUANTO A ABORDAGEM DO TRABALHO	33
2.3 QUANTO AOS OBJETIVOS DO TRABALHO	33
2.4 QUANTO AOS PROCEDIMENTOS DO TRABALHO	33
3 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	35
3.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA	35

3.2 ESTUDO DE CASO	35
3.2.1 Resultados da Entrevista com o proprietário	35
3.2.2 Resultados da observação por meio das visitas	36
3.3 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	37
CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	40
REFERÊNCIAS	41
ANEXOS	43

INTRODUÇÃO

A contabilidade em sua função precípua, tem como objetivo levar aos usuários informações úteis para a tomada de decisão. Algumas dessas informações têm origem nas Demonstrações Contábeis e outras podem surgir a partir de técnicas como a Auditoria (FRANCO, 1992).

Ao analisar as demonstrações contábeis, deve-se transformar em partes para que assim possa interpretar melhor seus elementos. Sendo assim é primordialmente conhecer dois aspectos que o patrimônio possui, sejam, financeiros e o econômico. Ao se aplicar o capital representara uma situação econômica e seu retorno apresenta como está a relação e compromissos financeiros da empresa (FRANCO, 1992).

Dentro da Auditoria Interna existem ferramentas que, se bem utilizadas, servem para melhorar a gestão dos processos dentro da empresa. Neste estudo serão abordadas algumas técnicas de Controle interno que podem contribuir para a correta apuração dos fluxos de caixa (ALMEIDA, 2007).

Na pesquisa serão utilizadas as definições do Pronunciamento Técnico CPC 03, que trata da elaboração e divulgação da Demonstração dos Fluxos de Caixa. Juntando as ferramentas mencionadas será possível avaliar a situação atual da empresa, e propor melhorias para a gestão e suas tomadas de decisão. Tendo em vista a importância de obter informações fidedignas, o presente estudo levanta o seguinte problema de pesquisa: como os controles internos podem contribuir, para a correta apuração dos fluxos de caixa?

Para responder a questão proposta, são definidos os objetivos da pesquisa. O objetivo geral é analisar como os controles internos são utilizados na empresa. Mais especificamente, os objetivos são analisar os controles internos existentes e propor melhorias que auxiliarão sugerindo, a partir da análise, ações para melhoria do controle dos fluxos de caixa da organização em questão.

O interesse por esse estudo surgiu mediante observar que em algumas empresas não há uma correta análise de seus controles internos, o que contribui para a ocorrência de falhas ao demonstrar corretamente seus fluxos de caixa.

Diante disso, este estudo tem como característica analisar todos os controles internos assim possibilitando uma correta apuração em seus fluxos de caixa. Por meio de informação mais completa, agregando uma melhoria a empresa em relação aos seus controles.

Muitas empresas não mantêm um adequado controle interno. Então através de análises bibliográfica pode constatar que não realizar o fluxo de caixa corretamente, pode resultar de maneira negativa nas Demonstrações do Fluxo de Caixa, causando modificações de curto prazo em seus resultados. Causando prejuízos a empresas e impactando em sua tomada de decisões.

Esta pesquisa contribuirá para futuras análises e aprofundamento para outros autores, que buscam solucionar os problemas internos relacionados aos fluxos de caixa e suas demonstrações. Proporcionando as empresas que, buscam métodos que os auxiliaram no melhor desempenho de suas atividades financeiras e operacionais internas. Apresentando uma melhoria na organização interna das empresas e contribui na atuação profissional e acadêmica, atendendo as demandas com maior eficiência e eficácia.

1 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo são apresentados resultados e definições de trabalhos já publicados por diversos autores considerando o contexto teórico sobre auditoria e relações com o fluxo de caixa que servem como base para a construção desta pesquisa.

1.1 AUDITORIA - CONCEITO E CLASSIFICAÇÃO

Segundo Crepaldi (2007, p. 3), “de forma bastante simples, pode-se definir auditoria como o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeira de uma entidade”.

A auditoria deve ser efetuada, levando em consideração suas normas específicas, pois, desta forma o auditor certifica-se sobre a veracidade das informações. Assim a auditoria é uma matéria regulamentada pelo direito com objetivo de reunir atribuições correlatas para os profissionais (CREPALDI, 2007).

A auditoria surgiu juntamente com a evolução do capitalismo. Antigamente as empresas eram familiares, empresas fechadas. Com a globalização surgiu a necessidade de aprimorar procedimentos de controles, visando uma diminuição de custos, e aumento da competitividade no mercado atual (ALMEIDA, 2007).

Para Attie (2006, p. 22) “A auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantando com objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado”. Com o aumento dos negócios a auditoria apresentou uma necessidade de aderir a normas de procedimento interno das demonstrações contábeis e adequar divulgações esclarecendo ao público fornecendo informações com confiabilidade (ATTIE, 2006).

Com aumento da globalização dos comércios internacionais a auditoria assume uma inegável importância, já que a chegada de empresas estrangeiras no Brasil, possibilitou que empresas brasileiras efetuassem financiamentos em empresas internacionais, auxiliando para a evolução de mercados de capitais no país. Desta forma, tais possibilidades influenciaram a evolução da auditoria no Brasil (CREPALDI, 2016).

A auditoria é uma atividade relativamente nova no Brasil, ainda no estágio embrionário em termos de técnicas, haja vista que as legislações específicas brasileiras vêm abordando superficialmente o assunto, sem definir forma clara e

precisa os procedimentos que os profissionais da área deveriam adotar por ocasião das auditorias das demonstrações financeiras”. (ALMEIDA, 2007, p. 21).

Crepaldi (2007, p. 5) confirma que “a auditoria é uma atividade relativamente nova no Brasil; podemos até dizer que, nesse momento, ela encontra-se no estágio inicial em termo de técnicas, haja vista que as legislações específicas brasileiras vêm abordando superficialmente o assunto, sem definir de forma clara e precisa”. Attie (2007, p. 25), salienta que “o termo não é exclusivo do ramo contábil, existindo a mesma nomenclatura em outras diferentes atividades, porém exercidas com objetivos similares”.

A auditoria contábil é efetuada por contadores, com objetivo de trazer clareza, assegurando a fidelidade dos registros contábeis, proporcionando credibilidade das informações retiradas das demonstrações contábeis. A auditoria tem como objetivo dar a determinada empresa credibilidade, de forma que ela possa verificar se a as demonstrações contábeis refletem o verdadeiro patrimônio da entidade que está em análise (CREPALDI, 2016), conforme se observa na citação abaixo:

Auditoria atualmente é um meio indispensável de confirmação da eficiência dos controles e fator de maior tranquilidade para a administração e de maior garantia para investidores, bem como para o próprio fisco, que tem na auditoria o colaborador eficiente e insuspeito, que contribui indiretamente para a melhor aplicação das leis fiscais. (CREPALDI, 2016, p. 13).

Para que se possa entender melhor a auditoria contábil, deve-se primeiramente observar a sua classificação. Para tanto, elenca-se uma demonstração sobre tais modelos classificatórios no quadro abaixo, segundo (CREPALDI, 2016):

Quadro 1 - Modelos de Auditoria Contábil

TIPOS	CARACTERÍSTICAS
Auditoria de demonstrações financeiras	As demonstrações financeiras são informações com o objetivo de evidenciar a evolução patrimonial da empresa para seus investidores, administradores, entre outros. Assim, as demonstrações devem apresentar com fidedignidade a sua situação referente a evolução do patrimônio.
Auditoria operacional ou de sugestão	A auditoria operacional busca mensurar a eficiência na análise das diretrizes da empresa, possibilitando a alocação correta se os seus respectivos objetivos operacionais estão sendo alcançados. Na auditoria operacional, deve estar evidente a adoção de procedimento que busque obter uma visão sistemática, com o conjunto de pessoas envolvidas em situações que acarretam a tomada de decisões que deve

	ocorrer de forma eficaz, uma vez que envolvam a necessidades da participação da auditoria interna em todos os casos, detalhando funções e atividades a serem exercidas no planejamento estratégico, visando a aprimorar um conhecimento detalhado das informações.
Auditoria tributária	Pode se dizer que a auditoria tributária busca analisar exames que comprovem a eficiência e eficácia do planejamento tributário, adotando controles que auxiliarão na recuperação de quaisquer impostos ou taxa de tributação.
Auditoria de sistemas	A auditoria sistêmica busca a avaliação da qualidade dos controles tecnológicos de processamentos das informações dos dados obtidos, gerando informações confiáveis em menor tempo, desenvolvendo estruturas física, lógica, segurança, proteção.
Auditoria de <i>compliance</i>	Tem o objetivo de observar se as normas estão sendo cumpridas, com os procedimentos que a empresa implanta em determinadas atividades. O nome <i>compliance</i> , significa conformidade com as normas e leis, de modo a acompanhar a evolução das transações financeiras ou operacionais de acordo com suas normas estabelecidas.
Auditoria ambiental	A auditoria ambiental se utiliza de normas ou parâmetros para uma organização. Possui o objetivo de avaliar procedimentos produtivos da empresa, assim identificando possíveis danos ao meio ambiente. Assim, a empresa estará certificada que a qualidade em seu meio ambiente, pois tal auditoria busca saber se as normas ambientais estão sendo respeitadas.
Auditoria da saúde	Na área da saúde existe auditorias no âmbito hospitalar. Tal auditoria visa verificar se a qualidade nos serviços oferecidos de acordo com suas normas.
Auditorias especiais	É uma auditoria solicitada por membros administrativos que busquem verificar trabalhos especiais, tais como análises de fraudes, irregularidades, exames, dentre outros.

Fonte: CREPALDI, 2016.

O usuário da auditoria possui vantagens, já que ele pode apontar falhas que a organização tenha em sua administração, com o conhecimento da situação pode contribuir para que ocorram melhorias, assegurar que não haja possibilidade de desvios dos bens patrimoniais da empresa, entre outras vantagens (ALMEIDA, 2007).

1.2 CONTROLE INTERNO

Para se definir Controle Interno, é necessário compreender que há acompanhamentos do âmbito de cada poder sobre os atos da administração, seu caráter patrimonial e contábil,

assegurando a qualidade no seu exercício internamente com a eficiência de seus controles internos, uma vez que, representa um conjunto de organizações e procedimento a serem seguidos protegendo seus ativos. Assim, compreende caminhos para que se possa chegar a um determinado resultado, buscando entender a empresa como um todo, atendendo aos seus objetivos (ATTIE, 2006).

Os objetivos do controle interno são: proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a equipe gestora na condução organizada dos negócios da empresa. Para atingir esses objetivos, torna-se necessário a realização de controles contábeis e de controles administrativos. Ela representa em uma organização os procedimentos, métodos ou rotinas cujos objetivos são proteger os ativos, produzir os dados contábeis confiáveis e ajudar na condução ordenada dos negócios da empresa. (CREPALDI, 2016, p. 515).

Para Attie (2006, p. 110), “o controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotadas pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis”. A finalidade do controle interno é a asseguarção do patrimônio, sendo que quanto melhor seu controle interno, mais segurança haverá em seu trabalho (ATTIE, 2006).

O controle interno deve promover seguridade em suas operações, tendo como finalidade eliminar as deficiências que possam ocorrer em suas atividades. Crepaldi (2016, p. 502) define que “deficiência significativa de controle interno é a deficiência ou a combinação de deficiências de controle interno, no julgamento profissional do auditor, que seja de importância suficiente para atenção dos responsáveis pela governança”.

As deficiências de controle podem ser consideradas quando: o controle planejado não consegue detectar ou prevenir distorções nas demonstrações contábeis, ou a falta de um determinado controle necessário para corrigir distorções detectadas. Por esses motivos há necessidades da avaliação de controles internos, mantendo o objetivo de demonstrar confiabilidade nos dados apresentados, proporcionando a empresa uma garantia e eficácia de suas operações de controle interno, auxiliando a administração em suas tomadas de decisões (CREPALDI, 2016).

Ao definir a importância do controle interno e necessários que se tenha o conhecimento que o controle interno gira em torno das atividades administrativas, tendo uma grande influência sobre os aspectos contábeis da empresa (CREPALDI, 2004).

Para que se verifique a importância do controle interno é oportuno analisar o crescimento e a diversificação de uma empresa. Se pudermos identificar uma empresa

em fase inicial, verificamos que o dono é o ponto referencial do controle. É ele quem analisa e controla praticamente todos os segmentos da empresa; verifica a pontualidade dos funcionários; a fabricação e o padrão de qualidade dos produtos; o despacho e a entrega aos clientes; o pedido e o contas a pagar aos fornecedores; o contas a receber e o recebimento dos clientes etc. (ATTIE, 2006, p. 113).

Se o controle interno não estiver de acordo com as normas da administração, ele será inútil, já que não será possível verificar a qualidade e a confiabilidade das informações, pois quaisquer erros ou fraudes que ocorrem estarão encobertos. Assim, pode-se concluir que administração é responsável por fazer tal controle de forma que possa dar continuidade aos interesses da empresa (CREPALDI, 2016).

1.2.1 Conceito e definição de Controle

Almeida (2007, p. 63) descreve que “o controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa”.

Para a avaliação do controle interno, são levantados os seguintes passos no quadro a seguir:

Quadro 2 - Passos para avaliação dos sistemas de controle interno

PASSOS	DEFINIÇÕES
Levantamento do sistema de controle interno	Organização e a leitura dos manuais da organização, sendo de grande importância a comunicação com funcionários, inspeções de suas operações, como compra, pagamento, venda, recebimento, etc. Determinado levantamento, necessita da utilização de questionários, fluxogramas e memorandos narrativos.
Verificar se o que o sistema levantado apresentou está sendo aplicado	Trata-se de verificar se o levantamento dos controles internos está realmente de acordo com o sistema que está sendo utilizado, certificando que os dados contábeis são confiáveis.
Avaliação das possibilidades do sistema revelar erros ou irregularidades	Verifica se há irregularidades ou erros que podem ocorrer, sendo que o sistema de controles deve detectar de imediato irregularidades, analisando pontos fracos ou até mesmo a falta de controle, que possibilitam que tais erros ocorram.
Determinar data e volume de testes dos procedimentos necessários para auditoria	Os testes são realizados para que ocorra uma importante avaliação. Portanto, quanto maior for a avaliação do controle interno, maior será os volumes de testes.

Fonte: ALMEIDA, 2007.

Segundo Attie (2006, p. 111), “o controle tem significado e relevância somente quando é concedido para garantir o cumprimento de um objetivo definido, que seja administrativo ou gerencial”. Como apresentado no quadro acima, são esses sistemas de controles internos que garante um bom desempenho da empresa, com relação aos seus conceitos e objetivos administrativos (ATTIE, 2006).

1.2.2 Objetivos do Controle Interno

Para que se possa assegurar que os interesses do patrimônio da organização estejam protegidos, é necessário que seus objetivos sejam abordados de acordo com seus controles internos. Dessa forma, a organização mantém suas atividades agregadas em diversos departamentos ou setores, onde cada um será encarregado de suas funções, pois são responsáveis pelos bens, direitos e obrigações que a empresa dispõe (ATTIE, 2006).

Almeida (2007, p. 64) define que “as atribuições dos funcionários ou setores internos da empresa devem ser claramente definidas e limitadas, de preferência por escrito”. Para Attie (2006, p. 117), “o objetivo do controle interno relativo à salvaguarda dos interesses refere-se à proteção do patrimônio contra quaisquer perdas e riscos devidos a erros ou irregularidades”.

Sendo assim, seus objetivos devem estar bem definidos, de acordo com os princípios da organização. Desse modo, a empresa mantém organizados e suas atribuições definidas de acordo com seus interesses (ALMEIDA, 2007).

1.2.3 Funções do Controle Interno

As funções de um controle interno devem ser organizadas em procedimentos, sendo que métodos serão utilizados de acordo com as circunstâncias. Somente assim, o controle interno torna-se eficiente, sendo observado suas práticas de funções ao exercer suas finalidades. Quanto as suas funções, pode-se apontar o seguinte (CREPALDI, 2004):

Sabe-se que o controle interno está dividido em controles contábeis e controles administrativos. Sabe-se também que além do controle orçamentário, custos-padrão, relatórios operacionais periódicos, análises estatísticas, programas de treinamento pessoal e, inclusive, auditoria interna, um forte sistema de controle pode abranger também estudo de tempos e movimentos e controle de qualidade dos produtos vendidos e serviços prestados. (CREPALDI, 2004, p. 268).

Para que se possa entender as funções que auxiliam o controle interno é necessário conhecer suas características, citando como exemplos, um plano que organize a divisão de

funções das responsabilidades de cada divisão funcional; observar se cada departamento está cumprindo com suas funções e deveres; ter o controle de sistemas de escrituração para que proporcione a eficiência do patrimônio ou; confronto de seus ativos com seus registros contábeis entre outros (ALMEIDA, 2007).

Para que um sistema de controle interno funcione, não poderá depender apenas de idealização efetiva da empresa e prática instituída aos procedimentos de eficiência. Dependerá que o pessoal envolvido tenha competência para levar a diante a forma que os procedimentos são adotados (ALMEIDA, 2007).

1.2.4 Controles Internos: Contábeis e Administrativos

Os controles internos podem ser divididos, em controles contábeis e controles administrativos, que representam um conjunto organizado de procedimentos necessários à proteção dos ativos de uma empresa (CREPALDI, 2004).

Os controles internos contábeis podem ser compreendidos como um plano de procedimentos organizacionais com o objetivo de guardar o patrimônio. Tais procedimentos de controles contábeis podem ser compreendidos como: segregação das funções (há independência de funções nas execuções operacionais para a contabilização de seus patrimônios); sistema responsável por fornecer autorização (através de métodos é o responsável por controlar as operações de acordo com as responsabilidades envolvidas) e; sistema responsável pelos registros (classifica os dados para que se possa facilitar a preparação das demonstrações contábeis, utilizando o manual com sua estrutura formal) (CREPALDI, 2007).

Para Attie (2006, p. 124), “a partir do instante em que os administradores passam a exercer forte pressão e influência no sistema de controle interno, conseguem aderência do pessoal que depende das ações de seu administrador”.

Os controles administrativos têm uma grande importância, pois a partir deles compreende-se o plano organizacional da empresa com seus métodos e procedimentos, como por exemplo: normas salutaras, nas quais observam se as práticas da empresa estão saudáveis ao cumprir com suas funções adequadamente e; qualificação de pessoal, avaliados devem estar aptos a desenvolver suas atividades conforme designadas ao mesmo, assim obtendo uma clareza sobre o que está sendo realizado em suas funções (CREPALDI, 2016).

No ponto de vista de Crepaldi (2004, p. 249), “o controle interno gira em torno dos aspectos administrativos, que têm influência direta sobre os aspectos contábeis. Por isso precisa-se considera-los também conjuntamente, para efeito de determinação de um aspecto adequado do sistema de controle interno”.

Ainda seguindo o raciocínio de Crepaldi (2004, p. 248), destaca-se que “os métodos e procedimentos a serem adotados estabelecem os caminhos e meios de comparação e julgamento para chegar a determinado fim, mesmo que não tenha sido preestabelecido formalmente”.

Cabe aos administradores da empresa definir como os controles internos devem ser organizados, mas isso depende das ações que o administrador irá tomar. Portanto, a empresa deve possuir um nível hierárquico com suas respectivas funções para não confundir a verdadeira natureza de suas responsabilidades, como será retratado a seguir (ATTIE, 2006).

1.2.5 Responsabilidade

Attie (2006, p. 123) define que “a administração é responsável pelo planejamento, instalações e supervisão de um sistema de controle interno adequado. Qualquer sistema, independentemente de sua solidez fundamental, pode deteriorar se não for periodicamente revisto”.

Normalmente, uma empresa é representada por hierarquias de seus administradores, podendo considerar que os mesmos possuem grandes influências sobre os controles internos. Para que ocorram tais controles é necessário assegurar-se de que todos os procedimentos e responsabilidades estejam de acordo com suas atribuições, como por exemplo: assegurar que os procedimentos de controles estão sendo executados, descobrir erros que possam ocorrer e, apresentar eventuais omissões que foram realizadas na empresa (ALMEIDA, 2007).

Destaca-se ainda que há tarefas que para serem realizadas, se faz necessário definir o responsável pela atividade interna como: na confirmação que houve a aquisição de bens e serviços; se houve cotação de preços para sua aquisição; verificar se realmente foram recebidas as prestações de serviços de bens; confrontar notas físicas com documentos fiscais recebidos de fornecedores; programar os pagamentos pela área financeira; organização do controle de cobrança; manter controle sobre os ativos físicos, como dinheiro que entra no caixa, estoques etc. Tais responsabilidades devem ser seguidas de acordo as normas internas estabelecidas. (ALMEIDA, 2007).

Como Almeida (2007, p. 64) confirma, “a administração da empresa é responsável pelo estabelecimento do sistema de controle interno, pela verificação de se está este sendo seguido pelos funcionários, e por sua modificação, no sentido de adaptá-lo às novas circunstâncias”.

Para Crepaldi (2007, p. 277), “as atribuições dos funcionários ou setores da empresa devem ser claramente definidas e limitadas, de preferência por escrito, mediante o estabelecimento de manuais internos de organizações. Assim, cada pessoa será limitada a sua função estabelecida”.

1.2.5.1 Rotinas Internas

As empresas devem formular um manual com as organizações internas de suas rotinas, que podem ser definidas, como : formular requisições que apresente a aquisição de serviços ou material; cotação de preço para que se possa escolher o fornecedor; licitações que conste o melhor produto oferecido; controle de compra, meio utilizado para formaliza-lo; evidenciar recebimentos de bens com documentos fiscais; controle financeiro com sua adequada programação; comprovantes de lançamentos contábeis; prestação de pagamentos efetuados, que são retirados do caixa; prestar contas em relatórios. As rotinas apresentadas devem obedecer às normas estabelecidas para que possa ocorrer um correto controle interno (CREPALDI, 2007). Almeida (2007, p. 65) confirma que “A empresa deve definir no manual de organização todas as suas rotinas internas [...]”.

1.2.5.2 Acesso aos Ativos

Almeida (2007, p. 67) destaca “que o acesso aos ativos pode ser de forma direta (fiscalmente) ou de forma indireta, por meio da preparação de documentos que autorizam suas movimentações”. Todos os ativos devem ter suas movimentações controladas. Neste sentido, Crepaldi (2007, p. 279) confirma que “a empresa deve limitar o acesso dos funcionários a seus ativos e estabelecer controles físicos sobre esses. [...]”.

Os acessos dos ativos podem ser representados como: manusear valores recebidos antes de depositar os mesmos em conta bancária corrente; emitir cheques com apenas uma assinatura; manusear cheques que estejam assinados; manusear envelopes contendo salários; responsabilizar por dinheiro que esteja em caixa, estoques, títulos, etc. (CREPALDI, 2016)

Também classificados em controles de ativos físicos, por exemplo: local reservado apenas para o caixa; títulos devem ser guardados em cofres; certificar que funcionários não estejam levando bens da empresa. Com isso, pode-se concluir que deve haver restrições para o acesso aos ativos da empresa (CREPALDI, 2016).

1.2.5.3 Segregação de Funções

Segregação de funções estabelece que uma pessoa de função incompatível não pode ter acesso aos ativos da empresa como aos registros contábeis. Assim, evitando desvios de informações que poderiam ocorrer, ou de alguma forma dados poderiam ser modificados (ALMEIDA, 2007).

Os registros contábeis compreendem o razão geral e os registros inicial, intermediário e final. O acesso a esses registros representa as pessoas que os preparam ou manuseiam informações que servem de base para sua elaboração, em circunstâncias que lhes permitem modificar os dados desses registros. Por exemplo, caso o funcionário tivesse acesso aos ativos e registros contábeis, ele poderia desviar fisicamente o ativo e baixa-lo contabilmente para despesa, o que levaria a ocultar permanentemente essa transação. (ALMEIDA, 2007, p. 67).

Seguindo o raciocínio Crepaldi (2007, p. 280), “a segregação de funções consiste em estabelecer que uma mesma pessoa não pode ter acesso aos ativos e aos registros contábeis, em virtude dessas funções serem incompatíveis dentro do sistema de controle interno”.

Portanto, há necessidade que apenas uma pessoa fique responsável pela função, de modo que não haja alteração ou modificação de informações dos ativos ou registros contábeis (ALMEIDA, 2007).

1.2.5.4 Confronto dos Ativos com os registros

Os ativos devem ser confrontados com seus registros. Deste modo, a empresa saberá se os dados e registros estão de acordo com seu objetivo contábil. No entanto, para que isso ocorra, a empresa deve formular métodos de comparação para que possa comparar seus registros com os ativos físicos (CREPALDI, 2007):

A empresa deve estabelecer procedimentos de forma que seus ativos, sob a responsabilidade de alguns funcionários, sejam periodicamente confrontados com os registros da contabilidade. O objetivo desse procedimento é detectar desfalque de bens ou até mesmo registro contábil inadequado de ativos. (ALMEIDA, 2007, p. 67).

Entre os procedimentos de confrontos de ativos pode-se citar: contar o caixa e fazer a comparação com o saldo que está em sua conta razão; contagem de títulos comparando com seus saldos de investimentos; comparar saldo e extratos fornecidos pelos bancos para sua conciliação; confrontar registros do imobilizado com o inventário da empresa, e se seus saldos respectivos constam no razão (ALMEIDA, 2007).

Seguindo o raciocínio “cumpre ressaltar que esse procedimento de controle deve ser efetuado por funcionários que não têm acesso aos ativos. Esse fato é evidente, já que o funcionário custodiante poderia desviar o bem, [...]” (CREPALDI, 2007, p. 280).

1.2.5.5 Amarração do sistema

A amarração do sistema deve registrar transações autorizadas dentro do período de sua competência, exigindo um conjunto de providências como apresentado no quadro abaixo (CREPALDI, 2007):

Quadro 3 - Conjunto de providências

PROVIDÊNCIAS	DISCRIÇÕES
Conferência de registros	Documentos contendo registros iniciais, sendo também de registros iniciais para registros intermediários e registros intermediários para registros finais para razão.
Conferência de cálculos	Cálculos de estoques que sejam transferidos ou baixados, calcular depreciações, correção monetária de ativos permanentes, cálculo de provisões, atualização de débitos em moedas estrangeiras e a elaboração de notas fiscais das vendas realizadas.
Conferência contábil de classificação	Classificar todos os registros finais pelo contador habilitado. Estabelecer controles de compras e vendas; uma maneira de assegurar-se as transações estão sendo contabilizadas em sua respectiva data de lançamento.
Rotinas internas de controle	O setor requisitante deve solicitar ao setor responsável pelas compras, por meio de requisições. O setor de compras deve verificar se a requisição do setor requisitante está correta e aprovado mediante sua competência estabelecida nas normas internas. O setor de recepção verifica se o bem recebido está de acordo com a nota fiscal, enquanto o setor de contabilidade deve receber a nota fiscal da recepção e fazer o correto lançamento contábil. O setor de computador emite os relatórios de lançamento contábil para o setor de contabilidade, enquanto o setor de compras a pagar recebe a nota fiscal da contabilidade e verificar se foi corretamente analisada pelo setor de recepção para que se possa habilitar o pagamento dela. O setor financeiro verifica se a nota fiscal foi habilitada corretamente para que

	assim seja efetuado o pagamento e por fim, o setor de contabilidade analisa se os documentos estão em ordem com os devidos lançamentos contábeis
--	--

Fonte: CREPALDI, 2007

Para Almeida (2007, p. 68), “o sistema de controle interno deve ser concedido de maneira que sejam registradas apenas transações autorizadas, por seus valores corretos e dentro do período de competência”. Como pode-se perceber é necessário que todos lançamentos estejam corretos de acordo com o período de cada um.

Crepaldi (2016, p. 522) afirma que “A contabilidade deve exercer um controle sobre a numeração sequencial nas notas fiscais de compras e vendas, observando se elas estão sendo contabilizadas dentro do regime de competência”.

Com essa finalidade a amarração de sistema tem uma grande importância, sendo, que suas rotinas estão agregadas uma a outra de forma sistêmica. Portanto, a necessidade que seus lançamentos estejam corretos sendo registrados todos lançamentos (ALMEIDA, 2007).

1.2.6 Controle Interno nos Departamentos

Controles internos são procedimentos que a administração adota para que a organização tenha a possibilidade de verificar procedimentos que podem ter reflexos no patrimônio da entidade, destacando-se o controle interno nos departamentos, como compras, vendas, estoques e o departamento financeiro (FRANCO e MARRA, 2001).

1.2.6.1 Departamento de Compras

Um sistema de compra deve ter uma pessoa responsável para exercer tal função, uma vez que devem ser realizadas comparações com os pedidos de compras e suas requisições, de modo que não ocorram erros. Desta forma, tal processo deve ser realizado pelo responsável do departamento (SÁ, 1998).

A necessidade de comprar cada vez melhor é enfatizada por todos os empresários juntamente com as necessidades de estocar em níveis adequados e de racionalizar o processo produtivo. Comprar bem é um dos meios que devem usar para reduzir custos. (DIAS. 2008, p. 236).

As compras da organização devem ser controladas sobre solicitações de compra. Informa que os pedidos devem ser numerados de maneira que possam ser comparados com seus

pedidos de compra no ato da entrega, verificando se as mercadorias estão de acordo com o pedido e sem avarias (MAUTZ, 1975).

1.2.6.2 Departamento de Vendas

O departamento de vendas caracteriza a saída de mercadorias a onde as mesmas estavam expostas para a realização de sua venda. Uma venda pode ser realizada a vista ou a prazo, observando que as vendas a prazo, têm a característica de contas a receber (ALMEIDA, 1996).

Conforme Francischini e Gurgel (2004, p. 195) “as técnicas de previsão de vendas deverão ser aprimoradas e a determinação do programa de produção deverá ter a participação da produção, da engenharia e principalmente das finanças, tendo em vista os aspectos de investimento dessas decisões”.

Já que o departamento de venda evidencia a saída de mercadorias, é necessário que a organização tenha previsões de vendas, para que sua rotatividade não seja comprometida (ALMEIDA, 1996).

1.2.6.3 Departamento de Estoques

No departamento de estoque deve permanecer com controle adequado de seus estoques, sendo que evitara com que a mercadoria não tenha uma baixa rotatividade. Dias (2008, p. 25) afirma que: “para organizar um setor de controle de estoques, inicialmente deveremos descrever seus objetivos principais que são”. O quadro a seguir demonstra a importância e objetivos de um controle de estoque (DIAS, 2008):

Quadro 4 - Objetivos principais do departamento de estoque

Determinar “o que”	Deve permanecer em estoque: número de itens;
Determinar “quando”	Se devem reabastecer os estoques: periodicidade
Determinar “quanto”	De estoque será necessário para um período predeterminado: quantidade de compra;
Receber, armazenar e guardar	Os materiais estocados de acordo com as necessidades;
Identificar e retirar	Do estoque os itens obsoletos e danificados.

Fonte: P. Dias (2008, p. 25)

O departamento de estoque deve dar continuidade ao processo de aquisição até que chegue ao consumidor final, pois, nele estão alocados o planejamento, compras,

armazenamento, produção, expedição e a contabilização, portanto é um departamento de grande importância (FRANCISCHINI; GURGEL, 2004).

1.2.6.4 Departamento Financeiro

O departamento financeiro é uma das áreas de maior importância dentro de uma empresa, pois nele, estão o equivalente de caixa convertidos em moeda. Com isso, é um dos departamentos em que mais ocorrem erros e fraudes. Sendo que, o departamento financeiro é responsável por administrar os recursos da empresa cabe a ele garantir que a empresa possa concluir seus objetivos (ALMEIDA, 1996).

Cabe somente ao departamento financeiro cuidar das relações de suas finanças, já nele está a ferramenta que permite que o gestor tenha auxílio em suas tomadas de decisões (ALMEIDA, 1996).

1.3 RELAÇÃO ENTRE O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO E A APURAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA

Todas as empresas possuem controles internos, mas com isso há necessidade de identificar se eles são adequados ou não. Um controle interno representa segmentos que a organização utiliza para o desenvolvimento de seu controle (ATTIE, 2006).

A importância do controle interno fica patente a partir do momento em que se torna impossível conceber uma empresa que não disponha de controles que possam garantir a continuidade do fluxo de operações e informações propostos. A confiabilidade dos resultados gerados por esse fluxo que transforma simples dados em informações a partir das quais os empresários, utilizando-se de sua experiência administrativa, tomam decisões com vistas no objetivo comum da empresa, assume vital importância. (ATTIE. 2006, p. 112-113).

Ao utilizar o controle interno para designar a apuração do fluxo de caixa deve-se entender que o usuário pretende buscar informações que o ajudarão a compreender melhor as demonstrações contábeis e a situação financeira da empresa (RIBEIRO, 2009)

As informações necessárias devem ser encontradas nos setores internos da empresa. Setores esses que incorporam os atos operacionais, como, fluxos de recebimentos e pagamentos, compras, outros níveis mais elevados como liquidações de contas de imediato ao mesmo tempo promovendo uma segurança financeira (ATTIE, 2006).

Os controles internos proporcionaram a empresa, uma sinalização coerente ao rumo financeiro do negócio. Mas cabe, através de elaborações prognosticar futuros excedentes ou escassez de caixa. Neste ponto, a apuração do fluxo de caixa é indispensável. Sabendo-se que a influência de caixa pode determinar cortes de créditos, que afetara a empresa significativamente (RIBEIRO, 2009).

Os fluxos de caixa apresentam-se em diversas formas como, operacionais e residuais, relacionando um conjunto de atividades financeiras dentro de seu sentido interno, decorrentes de controles internos adotados pela empresa, como o controle no caixa, que podem ocorrer problemas. Mas vale ressaltar que, problemas no caixa, costuma acontecer ainda na fase de lançamentos de produtos, causando conflitos em suas Demonstrações de Fluxo de Caixa (ATTIE, 2006).

1.4 DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA

A Demonstração de Fluxo de Caixa identifica as modificações que ocorrem no processo financeiro de curto prazo, tendo como foco operações com banco, aplicações financeiras de liquidez imediata e o caixa. Assim é emitido um relatório com todas as transações realizadas em certo período que modificam o saldo na conta caixa, envolvendo entradas (débito) e saídas (crédito), chamado de fluxo de caixa. Caso a demonstração não esteja pautada em uma base fidedigna podem ser geradas falsas informações (RIBEIRO, 2009).

Conforme Silva (2007, p. 48) com “a falta de geração de caixa em volume suficiente para financiar as operações de uma empresa é o que tem levado muitas ao processo de falência”. Há uma grande necessidade que as informações não sejam interpretadas de maneira errônea, para que busque evidenciar corretamente seus fluxos de caixa (SILVA, 2007).

Segundo Reis (2009, p. 158) “De um modo geral, a Demonstração dos fluxos de caixa indica a origem de todos os recursos monetários que entraram no caixa, bem como onde foram aplicados os recursos monetários que saíram do caixa em determinado período”.

A DFC propicia ao gerente financeiro a elaboração de melhor planejamento financeiro, pois numa economia tipicamente inflacionária não é aconselhável excesso de caixa, mas o estritamente necessária para fazer face a seus compromissos. Por meio do planejamento financeiro o gerente saberá o momento certo em que contraíra empréstimos para cobrir a falta (insuficiência) de fundos, bem como quando aplicar no mercado financeiro o excesso de dinheiro, evitando, assim, a corrosão inflacionária e proporcionando maior rendimento à empresa (MARION, 2003, p. 427)

Ao analisar os fluxos de caixa pode-se avaliar a capacidade da entidade de gerar caixa ou equivalente de caixa, auxiliando o usuário das informações, assim determinando as decisões econômicas a serem tomadas de maneira que a entidade possa ter uma visão correta das informações e como utilizar as mesmas (MARION, 2004).

Informações sobre o fluxo de caixa de uma entidade são úteis para proporcionar aos usuários das demonstrações contábeis uma base para avaliar a capacidade de a entidade gerar caixa e equivalentes de caixa, bem como as necessidades da entidade de utilização desses fluxos de caixa. As decisões econômicas que são tomadas pelos usuários exigem avaliação da capacidade de a entidade gerar caixa e equivalentes de caixa, bem como da época de sua ocorrência e do grau de certeza de sua geração. (CPC 03, R2, OBJETIVO).

O fluxo de caixa proporciona a entidade informações úteis, auxiliando os usuários nas tomadas de decisões. O próximo tópico aborda definições e objetivos do fluxo de caixa, definindo seu desenvolvimento (RIBEIRO, 2009).

1.4.1 Fluxo de caixa: definição e objetivo

Compreende-se que fluxos de caixa são entradas e saídas de caixa e seus equivalentes. São envolvidas todas as disponibilidades que se apresentam nas contas caixa, banco, aplicações de liquidez imediata. Os equivalentes de caixa são os recursos investidos pela empresa que podem ser resgatados em três meses e que possuam uma altíssima liquidez. Portanto são sobras do mercado financeiro que a empresa tem o poder de resgatar de imediato, como desejar (RIBEIRO, 2009).

As definições conforme o CPC 03 (R2), as definições de caixa e equivalente de caixa devem estar relacionadas.

Os equivalentes de caixa são mantidos com a finalidade de atender a compromissos de caixa de curto prazo e, não, para investimento ou outros propósitos. Para que um investimento seja CPC_03(R2) qualificado como equivalente de caixa, ele precisa ter conversibilidade imediata em montante conhecido de caixa e estar sujeito a um insignificante risco de mudança de valor. Portanto, um investimento normalmente qualifica-se como equivalente de caixa somente quando tem vencimento de curto prazo, por exemplo, três meses ou menos, a contar da data da aquisição. Os investimentos em instrumentos patrimoniais (de patrimônio líquido) não estão contemplados no conceito de equivalentes de caixa, a menos que eles sejam, substancialmente, equivalentes de caixa, como, por exemplo, no caso de ações preferenciais resgatáveis que tenham prazo definido de resgate e cujo prazo atenda à definição de curto prazo. (CPC 03, R2, ITEM 7).

Os termos que são utilizados para a apresentação do pronunciamento CPC 03 (R2) são: caixa que corresponde as disponibilidades em espécie e depósitos bancários que estão

disponíveis de imediato; equivalentes de caixa são aplicações de curto prazo financeiras, de liquidez imediata, conversíveis para montante de caixa; fluxos de caixa conhecidos como as entradas e saídas de caixa, que são os equivalentes de caixa; atividades operacionais, principais atividades que são geradoras de receita da entidade; atividades de investimento as responsáveis para a aquisição e venda de ativos que são de longo prazo e; atividades de financiamento, aquelas responsáveis por resultar na mudança e modificação da composição do capital próprio e de terceiros. Conforme as definições, o fluxo de caixa tem o objetivo de demonstrar aos usuários da entidade como a entidade utiliza seus equivalentes e gera seus fluxos de caixa.

1.4.2 Fluxo de Caixa por Atividade

No grupo de caixa por atividade, são apresentadas definições entre elas, atividades operacionais, de investimento e de financiamento, conforme o CPC 03 (R2),

A entidade deve apresentar seus fluxos de caixa advindos das atividades operacionais, de investimento e de financiamento da forma que seja mais apropriada aos seus negócios. A classificação por atividade proporciona informações que permitem aos usuários avaliar o impacto de tais atividades sobre a posição financeira da entidade e o montante de seu caixa e equivalentes de caixa. Essas informações podem ser usadas também para avaliar a relação entre essas atividades. (CPC 03, R2, ITEM 11).

As atividades operacionais são indicadores que demonstram se a entidade está gerando caixa o suficiente para o pagamento de suas obrigações, possibilitando ao usuário ter mais facilidade em seu entendimento (CREPALDI, 2016).

O montante dos fluxos de caixa advindos das atividades operacionais é um indicador chave da extensão pela qual as operações da entidade têm gerado suficientes fluxos de caixa para amortizar empréstimos, manter a capacidade operacional da entidade, pagar dividendos e juros sobre o capital próprio e fazer novos investimentos sem recorrer a fontes externas de CPC_03(R2) financiamento. As informações sobre os componentes específicos dos fluxos de caixa operacionais históricos são úteis, em conjunto com outras informações, na projeção de fluxos futuros de caixa operacionais. (CPC 03, R2, ITEM 13).

Atividades de investimento evidenciam se a entidade está gerando e fluxos de caixa futuro elaborados pela entidade. Destaca-se ainda que:

A divulgação em separado dos fluxos de caixa advindos das atividades de investimento é importante em função de tais fluxos de caixa representarem a extensão em que os dispêndios de recursos são feitos pela entidade com a finalidade de gerar lucros e fluxos de caixa no futuro. Somente desembolsos que resultam em ativo reconhecido nas demonstrações contábeis são passíveis de classificação como atividades de investimento. (CPC 03, R2, ITEM 16)

Por fim, atividades de financiamento resultam na alteração do patrimônio líquido e de empréstimos que a entidade possui. A divulgação separada dos fluxos de caixa advindos das atividades de financiamento é importante por ser útil na predição de exigências de fluxos futuros de caixa por parte de fornecedores de capital à entidade. (CPC 03, R2, ITEM 17).

1.4.3 Métodos de Elaboração

A Demonstração de Fluxos de Caixa possui dois métodos de estruturação, sendo eles o método direto e o indireto. Em um determinado período a entidade deve apresentar seu fluxo de caixa dividido em atividades operacionais, de financiamentos e de investimentos, apresentando seu resultado líquido sobre os saldos de caixa comparando o início e final dos seus saldos do período ou exercício (SILVA, 2007).

Observa-se ainda que:

Esses métodos diferem somente em relação a forma de apresentação dos fluxos de caixa derivados das atividades operacionais, uma vez que as formas de apresentação dos fluxos de caixa das atividades de investimento e de financiamento são as mesmas nos dois métodos (RIBEIRO, 2015, p. 209).

No método indireto, as empresas apresentam mudanças ocorridas nos estoques e contas operacionais. Itens que não podem afetar o caixa, como depreciação, tributos diferidos, provisões, receitas e despesas, sendo que o lucro líquido ou o prejuízo deve ser ajustado pelos efeitos que não envolvem caixa. (RIBEIRO, 2015). A seguir se apresenta quadro 5 no método indireto para que se possa apresentar o fluxo de caixa.

Quadro 5 - Demonstração do fluxo de caixa- método indireto

CONTAS	EXERCÍCIO ATUAL	EXERCÍCIO ANTERIOR
1. Fluxos de caixa das atividades operacionais		
Resultado do exercício antes do IR e da CSLL ajustes por:		
(+) depreciação, amortização etc.		
(+/-) resultado na venda de ativos não circulantes		
(+/-) equivalência patrimonial		
Variações nos ativos e passivos		
(aumento) redução em contas a receber		
(aumento) redução dos estoques		
Aumento (redução) em fornecedores		
Aumento (redução) em contas a pagar		

Aumento (redução) no IR e na CSL		
(=) disponibilidades líquidas geradas pelas (aplicadas nas) atividades operacionais		
2. Fluxos de caixa das atividades de investimento		
(-) compras de investimento		
(-) compras do imobilizado		
(-) compras intangíveis		
(+) recebimentos por vendas de investimentos		
(+) recebimento por vendas do imobilizado		
(+) recebimento por vendas do tangível		
(+) recebimento de dividendos		
(=) disponibilidades líquidas geradas pelas (aplicadas nas) atividades de investimento		
3. Fluxos de caixa das atividades de financiamento		
(+) Integralização de capital		
(+) empréstimos tomados		
(-) pagamento de dividendos		
(-) pagamento de empréstimos		
(=) disponibilidades líquidas geradas pelas (aplicadas nas) atividades financiamento		
4. Aumento (redução) nas disponibilidades (1+/-2+/-3)		
5. Disponibilidades no início do período		
6. Disponibilidades no final do período (4+/-5)		

Fonte: RIBEIRO, 2015.

O método direto evidencia recebimentos e pagamentos brutos que são obtidos pelos registros contábeis da entidade, envolvendo itens do caixa ajustando a venda aos custos dos produtos, se adequando a modificações ocorridas no estoque conciliando ao fluxo de caixa de investimento e financiamento (RIBEIRO, 2015).

Quadro 6 - Demonstração do fluxo de caixa- método direto

CONTAS	EXERCÍCIO ATUAL	EXERCÍCIO ANTERIOR
1. Fluxos de caixa das atividades operacionais		
Valores recebidos de clientes		
Valores pagos a fornecedores e empregados		
Imposto de renda e contribuição social pagos		
Pagamento de contingência		
Recebimentos por reembolso de seguros		
Recebimentos de lucros e dividendos de subsidiárias		
Outros recebimentos (pagamentos) líquidos		
(=) disponibilidades líquidas geradas pelas (aplicadas nas) atividades operacionais		
2. Fluxos de caixa das atividades de investimento		
(-) compras de investimento		

(-) compras do imobilizado		
(-) compras intangíveis		
(+) recebimentos por vendas de investimentos		
(+) recebimento por vendas do imobilizado		
(+) recebimento por vendas do tangível		
(+) recebimento de dividendos		
(=) disponibilidades líquidas geradas pelas (aplicadas nas) atividades de investimento		
3. Fluxos de caixa das atividades de financiamento		
(+) Integralização de capital		
(+) empréstimos tomados		
(-) pagamento de dividendos		
(-) pagamento de empréstimos		
(=) disponibilidades líquidas geradas pelas (aplicadas nas) atividades financiamento		
4. Aumento (redução) nas disponibilidades (1+/-2+/-3)		
5. Disponibilidades no início do período		
6. Disponibilidades no final do período (4+/-5)		

Fonte: RIBEIRO, 2015.

Cabe a empresa optar pela elaboração da DFC pelo método direto, assim divulgando seus resultados. Esse conceito ao método direto também, com o mesmo aspecto da divulgação de seus resultados (RIBEIRO, 2015).

Quando a empresa optar pela elaboração de DFC pelo método direto, deverá divulgar, adicionalmente, uma conciliação entre o lucro líquido e o fluxo de caixa líquido das atividades operacionais. A conciliação deve apresentar, separadamente, por categoria, os principais itens a serem conciliados, à semelhança do que deve fazer a entidade que usa o método indireto em relação aos ajustes ao lucro líquido ou prejuízo para apurar o fluxo de caixa líquido das atividades operacionais. (Item 20A da NBC TG 03). RIBEIRO (2015, p. 213).

A norma e procedimento de contabilidade 20/1999 (NPC nº 20/1999) salienta que é de responsabilidade da empresa divulgar sobre as informações da demonstração dos fluxos de caixa referente os resultados do exercício consolidado. (RIBEIRO, 2009).

2 METODOLOGIA

A ciência tem como objetivo buscar a veracidade dos fatos, ou seja, a capacidade de ter um atributo ou qualidade verdadeira, desta maneira é utilizado métodos de pesquisa. Para que o conhecimento seja científico, deve-se determinar métodos que possibilitam comprovar sua verificabilidade. Assim, obtendo técnicas, métodos e procedimentos para que possa adquirir o conhecimento desejado (GIL, 2008).

Ruiz (1991, p. 92) aponta que “a ciência é um fruto da tendência humana para procurar explicações validas, para questionar e exigir respostas e justificações positivas e convincentes”.

O conhecimento científico não busca apenas fenômenos ou manifestações globais, mas busca suas causas analisando características de sua constituição, em métodos que descrevem procedimentos que possam explicar, analisar e justificar medidas tomadas (RUIZ, 1991).

Gil (2012, p. 8) discorre que “para que o conhecimento possa ser considerado científico, torna-se necessário identificar as operações mentais e técnicas que possibilitam a sua verificação. Ou, em outras palavras, determinar o método que possibilitou [...]”.

Com relação a metodologia do trabalho foi apresentada a natureza, abordagem, objetivo e os procedimentos técnicos que foram adotados.

2.1 NATUREZA DA PESQUISA

Esta pesquisa é de natureza aplicada. Em relação a ela, Gil (2012, p. 27) define que “a pesquisa aplicada, por sua vez, apresenta muitos pontos de contato com a pesquisa pura, pois depende de suas descobertas e se enriquece com o seu desenvolvimento”.

Na pesquisa aplicada, o usuário busca características fundamentais ao seu interesse na realidade imediata em que está envolvido, ou seja, esta pesquisa é voltada mais a economistas, pesquisadores sociais, pois, tem um envolvimento para uma aplicação imediata. Sendo assim, a pesquisa é classificada como aplicada, pois com a necessidade da aplicação na prática buscou-se solucionar problemas que envolvem o cotidiano da empresa.

Portanto para a realização da pesquisa aplicada na empresa há a necessidade de se aprofundar na realidade da mesma, fazendo descobertas na prática, que não seriam possíveis obter na teoria, então visitas foram realizadas para o aprofundamento das informações apresentadas no trabalho (GIL, 2010).

2.2 QUANTO A ABORDAGEM DO TRABALHO

A abordagem do trabalho é qualitativa com o objetivo de evidenciar o método da pesquisa realizada em oficina de motos em Juína-MT. Marconi e Lakatos (2004, p. 269) orienta que “A metodologia qualitativa se preocupa em analisar e interpretar aspectos mais profundos, descrevendo a complexidade do comportamento humano. Fornece análise mais detalhada sobre as investigações [...]”.

De acordo com Marconi e Lakatos (2011, p. 272) seguindo a mesma linha de raciocínio “Por meio do método qualitativo, o investigador entra em contato direto e prolongado com o indivíduo ou grupos humanos, com o ambiente e a situação que está sendo investigada, permitindo um contato de perto com os informantes”.

2.3 QUANTO AOS OBJETIVOS DO TRABALHO

Esta pesquisa classifica-se como exploratória, utilizando levantamento bibliográfico e estudo de caso para responder ao problema. Gil (2012, p. 27) salienta que “As pesquisas exploratórias têm como principal finalidade desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e ideias, tendo em vista a formulação de problemas mais preciosos ou hipóteses pesquisáveis para estudos posteriores”.

2.4 QUANTO AOS PROCEDIMENTOS DO TRABALHO

Os procedimentos realizados para a elaboração da pesquisa caracterizaram-se de pesquisa bibliográfica, levantada através de livros, artigos relacionados ao propósito do trabalho, tendo como acervo livros da biblioteca, como disponíveis na plataforma da faculdade e análise de materiais já publicados permitindo um amplo conhecimento e o aprofundamento da pesquisa.

Para Gil (2009, p. 44) “A pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos. Embora em quase todos os estudos seja exigido algum tipo de trabalho dessa natureza [...]”.

O trabalho também utilizou o procedimento de estudo de caso onde a empresa foi analisada. Após o desenvolvimento da pesquisa, constatou que procedimentos deveriam ser

adotados para melhorar o desempenho da empresa, procedimentos esses que foram abordados depois de uma minuciosa pesquisa e análise dentro da empresa.

Gil (2009, p. 54) ainda discorre “o estudo de caso é uma modalidade de pesquisa amplamente utilizada nas ciências biomédicas e sociais. Consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento [...]”.

De acordo com Lima (2008, p. 34) “o método de estudo de caso corresponde a uma das formas de realizar pesquisas empíricas de caráter qualitativo sobre um fenômeno em curso e em seu contexto real”.

Destaca-se ainda que, segundo Marconi e Lakatos (2004, p. 274) “o estudo de caso refere-se ao levantamento com mais profundidade de determinado caso ou grupo humano sob todos os seus aspectos”.

Conforme salientado, para a elaboração deste trabalho, fez-se um levantamento de dados de uma empresa do ramo de oficina de motos do município de Juína-MT. Foram utilizados seus controles internos para que fosse possível analisar seus fluxos de caixa, visando buscar uma ferramenta que melhorasse seu desempenho. Tal estudo buscou como ferramenta a auditoria interna, sendo que seus estoques e controles internos foram levantados para a fundamentação de seus resultados.

O proprietário da empresa foi entrevistado e diante disto problemas foram encontrados, e assim apresentou-se a necessidade de ferramentas que o controle interno oferece para melhor eficácia na administração da empresa no seu dia a dia. A elaboração e pesquisa deste trabalho contemplou o prazo de um ano para o período de análise de forma a buscar resultados que serão discutidos a seguir.

3 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Este capítulo tem como objetivo analisar as perguntas e respostas, elaborado em um questionário, feito ao proprietário da empresa. Nele é analisado e discutidos os resultados obtidos diante da pesquisa elaborada. Apresentando mudanças que ocorreram e seus resultados de acordo com os métodos analisados e aplicados.

3.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA

A empresa Parnassa ME, localizada na avenida 9 de maio s/n, centro, na cidade de Juína, no estado do Mato Grosso, tem como regime tributário o Simples Nacional, sendo um regime compartilhado de arrecadações, cobrança e fiscalização de tributos aplicáveis a empresas de pequeno porte e microempresas através da lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

A 7 anos no mercado de seu segmento tendo como atividade principal: manutenção e reparação de motocicletas e motonetas; e secundária: comércio varejista de peças e acessórios para motocicletas. A empresa possui 3 colaboradores e entres estes está o proprietário.

3.2 ESTUDO DE CASO

Para realizar o estudo dados foram coletados. No entanto diligências e vitorias foram realizadas na empresa para averiguar seus métodos de controles internos e também para obtenção conhecimento dessas ferramentas. Durante as visitas uma entrevista com o proprietário foi realizada.

3.2.1 Resultados da Entrevista com o proprietário

Ao ser questionado sobre o funcionamento de sua empresa em relação as suas disponibilidades, ele respondeu que suas disponibilidades são: caixa, cheque e duplicatas, também informou que uma certa quantia fica disponível permanente em seu caixa para abertura, e que realiza recebimentos em cartão de crédito e débito.

Quando questionado quantas pessoas são responsáveis pelos controles internos, o empresário respondeu que 2 pessoas, sendo ele e outra colaboradora. Ainda informou que eles eram responsáveis das funções de: financeiro, contas a receber e a pagar e conferência de caixa.

Foi questionado como eram realizadas as conferências das mercadorias considerando o andamento de seus controles internos. O entrevistado respondeu que quando ele não está em sua empresa, sua colaboradora que realiza tais conferências como: entradas das mercadorias, baixas, conferência das peças e acessórios se chegaram de acordo com seus pedidos, já que a empresa possui seus estoques baixos e compras são realizadas conforme a necessidade de peças e acessórios para que não tenha acúmulo dos mesmos.

Ainda o empresário informou que o responsável das compras é ele mesmo, mas o levantamento dos estoques ele e sua colaboradora são quem realizam, mas mesmo assim há divergências. Ainda foi questionado se ele realizava um levantamento geral de seus estoques ao menos uma vez no ano para seus controles internos, momento em que o entrevistado respondeu que não realizava tal levantamento por manter seus estoques baixos.

Perguntou-se também como o empresário realiza seus movimentos bancários, ele respondeu que seus depósitos são realizados uma vez por semana, que são realizados por ele ou sua colaboradora, assim extratos bancários são retirados mensalmente para seus controles internos.

Quando questionado se teria conhecimento das Demonstrações dos Fluxos de Caixa, informou que nunca fez questão de analisar seus fluxos de caixa, até mesmo por não ter um conhecimento adequado sobre o assunto e por sua empresa ser pequena então não viu a necessidade. Além disso, informou que para ele seria importante obter tais informações, para que pudesse se manter mais atento em relação a suas atividades.

3.2.2 Resultados da observação por meio das visitas

Além da entrevista, as observações feitas apontaram que a empresa possui um plano de organização, levando em consideração que a empresa possui seus estoques baixos e suas compras são realizadas de acordo com suas necessidades.

No entanto, no sistema de compra por exemplo, apenas uma pessoa fica responsável pelas compras dos produtos. Os controles internos nos departamentos servem como base de procedimentos que a administração da empresa deve tomar.

Em relação aos procedimentos de vendas, onde estão envolvidas suas disponibilidades que os auxiliam em sua Demonstração dos Fluxo de Caixa, a empresa possui duas pessoas responsáveis pelos procedimentos. O departamento de venda envolve as saídas das mercadorias como a prestação de serviço oferecida, manutenção e reparação de motocicletas.

Assim, as vendas de mercadoria e serviços podem ser recebidas a vista ou prazo de acordo com os métodos da empresa, que visa principalmente a venda a vista, onde ocorre o recebimento direto no caixa. Sugere-se que a empresa deva deixar apenas um responsável pelos procedimentos de vendas, pois o mesmo apresentou algumas falhas, como casos de mercadorias serem faturada duas vezes.

No departamento de estoque, pode-se perceber que alguns procedimentos não são realizados, já que o adequado é que exista um controle permanente para que não ocorra falta de mercadoria. A empresa não adota procedimentos de levantamento de estoque para a realização de suas compras, o que poderia evitar a falta de peças e acessórios que ocorre em seu cotidiano.

Pode-se analisar que a empresa não possui uma área voltada apenas para o departamento financeiro, até mesmo pelo pequeno número de colaboradores ou por ser uma microempresa. Destaca-se que o departamento financeiro, é um dos departamentos mais importantes da empresa, nele estão envolvidos seus equivalentes já convertidos em moedas. Sendo assim, há necessidade de estabelecer alguns procedimentos para que não ocorram fraudes.

Deve-se também observar a relação dos controles internos com a Demonstração dos Fluxo de Caixa, uma vez que possibilita que o proprietário possa identificar a curto prazo seu processo financeiro, focando nas contas banco, caixa e aplicações financeiras de uso imediato. Neste sentido pode haver a elaboração de relatórios de períodos conforme o proprietário desejar, para que dessa forma verifique as modificações que ocorreram no caixa da empresa envolvendo suas entradas e saídas, que representam o fluxo de caixa.

3.3 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

O objetivo do trabalho, é analisar como os controles internos auxiliam na correta apuração dos fluxos de caixa da empresa estudada. Pode-se observar que a empresa possui seus controles interno, mas há falhas. Portanto, recomendações foram feitas a empresa para que realizasse alguns ajustes, que evitarão problemas futuramente, de maneira que a partir da correta

aplicação dos controles internos sejam fornecidas informações fidedignas com mais clareza no intuito de auxiliar o proprietário nas suas tomadas de decisões.

Com a finalidade de agregar resultados positivos, foram apontadas soluções para seu processo de melhoria. Portanto, o proprietário da empresa com o auxílio de seu departamento de controle interno poderá diminuir falhas ou erros que ocorrem em sua empresa. Observa-se que a empresa possui apenas uma pessoa responsável pela compra, porém, para que a compra seja realizada não há um levantamento de seus estoques.

Dessa forma, a empresa objeto do estudo, foi orientada a fazer um levantamento periódico de seus estoques, entorno de cada 6 meses ou uma vez por ano, para que não ocorra o erro de faltar produtos, pois a falta acarreta conflitos em sua rotatividade de estoque.

Além disso, pode haver desvios permanentes do estoque, que pela falta de controle, dificilmente seriam detectados. Foi sugerido que apenas uma pessoa fique responsável pelos levantamentos do estoque, e que seja feito um acompanhamento do proprietário quando houver a realização de conferência anual ou semestral.

No departamento de vendas existem duas pessoas responsáveis. Neste sentido, ocorre com mais frequência falhas, além de correr o risco de fraudes, sendo que no departamento de vendas estão os equivalentes dos fluxos de caixa. Portanto, a decisão melhor a se tomar é que apenas uma pessoa fique responsável. Vale ressaltar que desta maneira a pessoa responsável pela venda poderá emitir relatórios de suas saídas como entradas, facilitando a melhoria do departamento.

Outro ponto muito importante da empresa é o departamento financeiro, pois nele seus equivalentes de caixa já estão disponíveis em moeda, e por essa razão é um dos departamentos que ocorrem os maiores riscos de fraude se não for bem gerenciado.

Pode-se perceber no estudo que a empresa não possui o conhecimento da importância do departamento financeiro, assim, a sugestão é que a empresa deve adotar medidas adequadas para controlar este setor, designando esta função a uma pessoa responsável que não esteja direcionada a parte operacional da empresa.

Diante disso, as apurações de fluxos de caixa ajudam o usuário a entender melhor a situação financeira da empresa, tendo em vista que a partir de tais fluxos é possível identificar a origem e a aplicação dos recursos financeiros que foram efetivamente recebidos no caixa da entidade em determinado período.

Após analisados, procedimentos atuais realizados na empresa em seus controles internos, percebeu-se que a empresa não possui apenas um funcionário responsável por uma função distinta, e no que se refere ao caixa da empresa ambos realizam conferência, recebimento e pagamento.

As melhorias propostas no estudo demonstram que, mesmo que o usuário tenha conhecimento dos controles internos, ainda há necessidade de melhorar seus métodos de aplicações nesses setores, o que por sua vez resultará em resultados mais eficientes para empresa, possibilitando ao empresário uma melhoria contínua em seus processos.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

No estudo percebeu-se que a empresa não tem um controle adequado de sua Demonstração de Fluxo de caixa. No entanto, o presente trabalho buscou evidenciar como os controles internos contribuem para o desenvolvimento dos fluxos de caixa, fornecendo dados que são importantes para que o usuário possa tomar decisões.

No que tange aos controles internos o usuário pode utilizar este sistema disponível para melhorar o desenvolvimento de cada setor, sem que haja conflitos. Dessa forma, deve-se designar funções adequadas para cada usuário sem que o mesmo usuário seja responsável por várias funções ou que mais de um usuário seja responsável pela mesma função, evitando assim o surgimento de conflitos, erros e fraudes.

Como forma de chegar ao objetivo da pesquisa, um questionário de perguntas foi apresentado ao proprietário, onde os resultados apresentam falhas decorrentes em seus setores internos. Mas diante da pesquisa é possível analisar que seus objetivos foram atingidos, mesmo que ainda haja a necessidade de mais aprofundamento pois a empresa por ser pequena ainda está em processo contínuo de aprendizagem.

A revisão bibliográfica apresentou um breve histórico sobre: Auditoria; controles interno e Demonstração do Fluxo de Caixa. Buscando resoluções para o problema abordado, realizando leitura de trabalhos que já foram publicados, para que pudesse atingir o objetivo da pesquisa.

Diante da proposta feita ao proprietário, ele concordou com as alterações sugeridas, diante dos pontos abordados na pesquisa, concluindo que é necessária uma melhoria nos controles internos. Já que empresa não mantinha um controle adequado para cada setor, onde ocorria erros e falhas, em suas comunicações financeiras e operacionais.

Os dados colhidos na pesquisa apresentam-se suficientes para responder o problema proposto. Já que o questionário foi aplicado, em seus pontos abordados foram sugeridas resoluções para uma melhoria contínua da empresa. As resoluções foram aceitas pelo proprietário e por seus colaboradores proporcionando êxito na aplicação do questionário.

A pesquisa deve ser expandida para mais empresas do seguimento e pode ser aplicada a outros tipos de empresas, pois auxilia na organização dos controles de estoque e de caixa. Também sugere que a pesquisa se aprofunde mais em relação a seus fluxos de estoque devido sua rotatividade baixa.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, M. C. **Auditoria**: um curso moderno e completo. 6ª. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2007.

ATTIE, Willian. **Auditoria**: conceitos e aplicações. 6ª ed. São Paulo: Editora Atlas S.A, 2006.

CPC. COMITE DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS CPC 03(R2) **Demonstração dos Fluxos de Caixa**. Disponível em: http://static.cpc.mediatgroup.com.br/documentos/183_CPC_03_R2_rev%2004.pdf. Acesso em: 22 mar. 2018.

CREPALDI, S. A. **Auditoria contábil**: teoria e prática. 4ª. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2007.

_____. **Auditoria contábil**: teoria e prática. 10ª. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2016.

_____. **Auditoria contábil**: teoria e prática. 6ª. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

DIAS, M. A. P. **Administração de materiais**: uma abordagem logística. 4ª. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

_____. **Administração de materiais**: uma abordagem logística. 6ª. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

FRANCO, F.; MARRA, E. **Auditoria contábil**. 4ª. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2001.

FRANCISCHINE, P. G.; GURGEL, F. A. **Administração de materiais e do Patrimônio**. São Paulo: Thompson/pioneira, 2004.

GIL, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4ª. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

_____. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 6ª. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

_____. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6ª. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

LIMA, M. C. **Monografia: a engenharia da produção acadêmica**. 2ª. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2008.

MARCONI, M. D. A.; LAKATOS, E. M. **Metodologia científica**. 6ª. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2011.

_____. **Metodologia científica**. 4ª. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2004.

MARION, J. C. **Contabilidade básica**. 6ª. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

MAUTZ, R. K. **Princípios de Auditoria**. 2ª. ed. São Paulo: Atlas, 1975.

_____. **Contabilidade básica**. 7ª. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

REIS, A. C. R. **Demonstração contábeis: estrutura e análise**. 3ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

RIBEIRO, O. M. **Contabilidade geral fácil**. 29ª. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2015.

_____. **Contabilidade geral fácil**. 5ª. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2009.

RUIZ, J. Á. **Metodologia científica: guia para eficiência nos estudos**. 3ª. ed. São Paulo: Editora Atlas, 1991.

SILVA, J. P. **Análise Financeira das empresas**. 8ª. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ANEXOS

Questionário estudo de caso

Funcionamento da empresa em relação as suas disponibilidades?

Quantas pessoas são responsáveis pelos controles internos?

Como são realizadas as conferências das mercadorias considerando o andamento de seus controles internos?

É realizado um levantamento geral em seus estoques ao menos uma vez no ano para seus controles internos?

Como é realizado seus movimentos bancários?

Tem conhecimento das Demonstrações do Fluxo de Caixa?