

A CONTRIBUIÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS PARA A CORRETA FORMAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA: um estudo de caso

LA CONTRIBUCIÓN DE LOS CONTROLES INTERNOS A LA FORMACIÓN CORRECTA DEL FLUJO DE EFECTIVO: un estudio de caso

Divino Firmino Gouveia¹
Antonielle Pagnussat²

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 entres esses aspectos. Os dados levantados foram abordados em um estudo de caso, a onde 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.

RESUMEN: Este documento tiene como objetivo demostrar cómo los controles internos pueden contribuir a la formación de flujos de efectivo, lo que proporciona a la organización una mejora continua. Por lo tanto, al principio fue necesario demostrar algunos conceptos sobre auditoría, controles internos y estados de flujo de efectivo, señalando las diferencias y similitudes entre estos aspectos. Los datos recopilados se abordaron en un estudio de caso, donde se realizó una encuesta de información que sirvió como instrumento para la elaboración de la investigación. Resultando que se agregó una mejora a la empresa. Así, los objetivos de la investigación llevada a cabo en este trabajo se aplican con éxito.

Palabras clave: auditoría; controles internos; Estado de flujo de efectivo.

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

¹ Gouveia, Divino Firmino. Acadêmico do VIII Termo do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade do Vale do Juruena – AJES/MT. E-mail: Divinofirminogouveia@gmail.com.

² Mestre em Ciências Contábeis pela FUCAPE Business School. Coordenadora dos Cursos de Administração e Ciências Contábeis da Faculdade do Vale do Juruena – AJES. Juína-MT Fone: 66 3566-1875. Brasil. E-mail: antonielle.pagnussat@gmail.com

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 mantem 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 Faixa, causando modificações de curto prazo em seus resultados. Causando prejuízos a empresas e impactando em sua tomada de decisões.

Está 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.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 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 e evolução de mercados de capitais no país. Desta forma, tais possibilidades influenciaram a evolução da auditoria no Brasil (CREPALDI, 2016).

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”.

2.2 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).

2.2.1 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, diretos 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).

2.2.2 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).

2.2.3 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).

2.2.4 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).

2.2.5 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 [...]”.

2.2.6 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)

2.2.7 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).

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).

2.2.8 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):

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 “cumpram 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).

2.2.9 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).

2.2.9.1 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).

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).

2.2.9.2 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).

2.2.9.3 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).

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).

2.2.9.4 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).

2.3 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).

2.4 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).

A DFC propicia ao gerente financeiro a elaboração de melhor planejamento financeiro, pois numa economia tipicamente inflacionária não é aconselhável excesso de caixa, mas a 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).

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).

2.4.1 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. Portando são sobras do mercado financeiro que a empresa tem o poder de resgatar de imediato, como desejar (RIBEIRO, 2009).

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 à 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.

2.4.2 Fluxo de Caixa por Atividade

No grupo de caixa por atividade, são apresentados 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).

2.4.3 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 1 no método indireto para que se possa apresentar o fluxo de caixa.

Quadro 1 - 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 de 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 2 - 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 de 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).

3 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).

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).

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 individuo ou grupos humanos, com o ambiente e a situação que está sendo investigada, permitindo um contato de perto com os informantes”.

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”.

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.

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.

4 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.

4.1 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.

4.2 ESTUDO DE CASO

Para realizar o estudo dados foram coletados. No entanto diligências e vitórias 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.

4.2.1 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.

4.2.2 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 Fluxos 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.

4.3 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.

5 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**.

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.