

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Capital Social no momento da constituição.....	22
Tabela 2 – Contas contábeis para cálculo dos quocientes.....	27
Tabela 3 – Matéria-prima para cálculo dos quocientes.....	28
Tabela 4 – Maiores gastos para cálculo do Quociente 5.....	32

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Comparação dos quocientes.....	31
Gráfico 2 – Comparação diária das operações.....	35

RESUMO

A auditoria operacional é um ramo da contabilidade importante para a avaliação das operações das empresas, porém sua aplicabilidade não é frequente na literatura contábil. A presente pesquisa consiste em um estudo sobre quais os efeitos da aplicação da auditoria operacional na empresa rural Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Riodoce Ltda a partir do estudo de caso. Tendo em vista que a auditoria operacional é uma área em que não se encontra muitos estudos específicos, justificando o presente trabalho sobre o tema. O objetivo principal do trabalho é a verificação e avaliação da utilidade da aplicação da auditoria operacional no setor de custos. Sua aplicação consiste na análise das vendas, dos custos, das maiores despesas, do resultado e dos sete quocientes criados com informações extraídas dos relatórios do Balanço Patrimonial, da Demonstração do Resultado do Exercício e do Inventário do ano de 2013. Com o resultado dessa pesquisa foi possível avaliar o grau de operabilidade da empresa e identificar suas possíveis falhas no planejamento estratégico operacional e gestão e apontar possíveis correções para melhora do desempenho. Sugere-se futuras pesquisas sobre os pontos destacados nas análises para maiores esclarecimentos.

Palavras Chaves: Auditoria Operacional de Custos, Custos e Gestão.

1 INTRODUÇÃO

As empresas inseridas no mercado globalizado necessitam de diferenciais para obterem competitividade e manterem-se equilibradas financeiramente.

Segundo Trisciuzzi e Cardozo:

Desde o início das transações comerciais, fizeram-se necessárias as atividades de controle e supervisão sobre os negócios, (...) Luca Pacioli usando de aforismo, ensina que aquele que negocia sem conhecer como vai o seu negócio, vê a riqueza voar de suas mãos como se moscas fossem, ou seja, perde o que investe. O frei evoca o ditado para sugerir que, por meio da escrita contábil, tudo se controla, sendo esta a forma correta de poder dominar as transações ocorridas.¹

Nas empresas rurais, o grau de investimento é elevado, o que leva teoricamente as mesmas a possuírem eficientes controles e altos conhecimentos sobre o ramo de suas atividades.

Outro ponto a ser destacado nessas organizações são os dispêndios necessários para a realização de suas operações. Esses dispêndios acontecem na aquisição e transformação da matéria-prima, utilização da mão-de-obra e outros gastos necessários durante o processo.

Acontece que, geralmente em algumas empresas, o controle das operações é ineficaz.

Segundo Attie, “torna-se inconcebível a inexistência de um setor que esteja atento às oportunidades que surjam melhorias”².

Dentro desse contexto, a auditoria operacional vem como uma ferramenta que aplicada aos custos funcionará como um instrumento de avaliação, revisão, correção e adequação dos processos.

¹ TRISCIUZZI, Carlos Renato Fontes e CARDOZO, Julio Sergio. A auditoria interna como ferramenta de melhoria dos controles internos de uma organização: estudo de caso em uma empresa do segmento industrial do Rio de Janeiro. Disponível em <<http://www.cardozo-group.com/?p=713>>. Acessado em Abril de 2014.

² ATTIE, William. Auditoria Interna. São Paulo: Atlas, 1986. p. 23.

O problema dessa pesquisa foi: quais são os efeitos da aplicação da auditoria operacional em uma empresa a partir de um estudo de caso?

Justifica-se esse trabalho a partir do fato que a auditoria operacional é uma área da contabilidade que não se encontra em muitos estudos na literatura contábil, o que abre uma lacuna para exploração do assunto. O estudo em uma empresa rural foi devido à importância do setor primário em conjunto com o setor secundário tornando-se necessário um estudo aprofundado sobre o tema.

O objetivo principal da pesquisa foi avaliar e verificar a utilidade da aplicação da auditoria operacional no setor de custos da empresa rural Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Riodoce Ltda. Tendo como objetivos secundários demonstrar a relevância da auditoria operacional, avaliar as operações da empresa, mensurar fenômenos físicos e econômicos e atestar a qualidade da empresa por meio de cálculos.

A metodologia foi definida como pesquisa quantitativa para aplicarmos métodos estatísticos para a análise do problema. A pesquisa aplicada foi definida para a construção do conhecimento e tentativa de resolução do problema. A pesquisa bibliográfica foi necessária para o aprofundamento sobre o tema. O estudo de caso foi definido para aplicar mais detalhadamente a auditoria operacional no setor de custos da empresa rural Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Riodoce Ltda no ano de 2013.

A delimitação da pesquisa foi a análise das vendas, dos custos, das maiores despesas, do resultado e dos quocientes criados conforme orientação dada, reduzidos em sete cálculos.

Através de sua aplicação, a pesquisa vem para fortalecer a importância e a necessidade da utilização da auditoria operacional dentro das organizações e evidenciar sua correlação com as demais áreas, tais como: contabilidade industrial, contabilidade de custos, contabilidade rural, contabilidade gerencial e administração, fato que proporciona um conhecimento dinâmico e holístico, garantindo o ganho acadêmico, pessoal e profissional.

2 EMPRESA RURAL

As empresas classificadas como rurais exercem o papel fundamental no desenvolvimento de um país, pois atuam diretamente em dois setores da economia, o Primário e o Secundário.

Segundo Carneiro:

O papel representado pelas empresas rurais na vida dos povos tem sido sempre dos mais salientes e profícuos. Delas provêm a riqueza econômica de inúmeras nações. São elas que alimentam as indústrias, proporcionando-lhes as matérias-primas indispensáveis à sua atividade e manutenção.³

Pode-se dizer que as empresas rurais (abaixo comentadas) que atuam diretamente no setor primário, são fontes de recursos e alimentam as indústrias rurais do setor secundário.

Para Rossetti:

As atividades primárias de produção compreendem a agropecuária; nestas, é alta a intensividade do fator terra. As secundárias incluem a indústria extrativa mineral e as indústrias de transformação e de construção; nestas, embora as proporções variem entre os principais ramos industriais, é alta a intensividade do capital.⁴

O Setor Primário é fonte de criação e matéria-prima, onde coloca no mercado a circulação de produtos e conseqüentemente renda. Já o Setor Secundário é responsável pelos beneficiamentos, modificando os produtos recebidos do primeiro setor, fazendo com que os mesmos possam passar por transformações industriais com o objetivo de atender às necessidades dos potenciais consumidores.

Após esse processo de transformação, surgem então para o mercado os produtos industrializados prontos para o consumo da população, encerrando assim o ciclo entre produção de matéria-prima, transformação do produto e comercialização.

Esse processo somente é atingido através da atuação de empresas do setor,

³ CARNEIRO, Eryma. Contabilidade Rural. São Paulo: Biblioteca do Contador. Edições Financeira, 1960. Vol III. p. 33.

⁴ ROSSETTI, José Paschoal. Introdução à Economia. 11ª Ed. São Paulo: Atlas, 1985. p. 143.

conhecidas como Empresas Rurais.

Para Marion, “empresas rurais são aquelas que exploram a capacidade produtiva do solo por meio do cultivo da terra, da criação de animais e da transformação de determinados produtos agrícolas.”⁵.

Crepaldi defende a mesma ideia: “empresa rural é a unidade de produção em que são exercidas atividades que dizem respeito a culturas agrícolas, criação de gado ou culturas florestais, com a finalidade de obtenção de renda.”⁶.

Conclui-se que, as empresas rurais se utilizam da terra para a produção de matéria-prima para a geração de renda.

E Carneiro diz que: “estabelecimentos rurais ou agrários são todos aqueles que, localizados nos campos, tem por fim a exploração das terras (agricultura *stricto-sensu*) ou a criação de animais (pecuária), ou ambas as finalidades.”⁷.

É importante destacarmos que as Indústrias Rurais também são conhecidas como empresas Rurais, porém nem toda empresa rural possui a mesma atividade da indústria rural para ser considerada como tal.

As indústrias rurais são responsáveis pela continuidade da agricultura, ou seja, é responsável pelo beneficiamento do produto agrícola. Por exemplo, o milho (produto agrícola) que após o beneficiamento/transformação resultará em um novo produto: o fubá.

Segundo Carneiro: “as indústrias rurais são um prolongamento natural da Agricultura. Constituem um estágio superior da vida econômica rural, e se verificam nos centros mais adiantados.”⁸.

Diante disso podemos concluir que as indústrias rurais exercem um papel importante na economia, atuando de forma direta na transformação de produtos agrícolas, colocando novos produtos no mercado, abastecendo o setor de comércio.

⁵ MARION, José Carlos. Contabilidade Rural: Contabilidade Agrícola, Contabilidade da Pecuária. 13ª Ed. São Paulo: Atlas, 2012. p. 02.

⁶ CREPALDI, Silvio Aparecido. Contabilidade Rural. 4ª Ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 25.

⁷ CARNEIRO, Eryma. Contabilidade Rural. São Paulo: Biblioteca do Contador. Edições Financeira, 1960. Vol III. p. 17.

⁸ CARNEIRO, Eryma. Idem ao 7. p. 32.

3 CUSTOS

Mediante o aumento da competitividade nos mercados industrial, comercial ou de serviço, os custos tornam-se essenciais para o auxílio na tomada de decisão das empresas.

Nesse contexto, os custos para Franco são considerados um “conjunto de dispêndios que a empresa industrial tem com o material, a mão-de-obra e os gastos gerais incorridos na fabricação de seus produtos.”⁹.

Podemos dizer que as empresas aplicam recursos financeiros nos custos para obtenção de receita no futuro.

Sá concorda com essa ideia: “se adquirimos matérias, pagamos trabalhadores, reparamos máquinas, com o intuito de fabricar, vender ou prestar algum serviço, os valores despendidos são denominados custos.”¹⁰.

Concluindo, os gastos são essências na operabilidade das organizações, pois sem à aplicação nos chamados custos não teremos a realização do resultado, ou seja, não teremos produtos, serviços. Enfim, a atividade não terá sentido e retorno.

Como destacamos anteriormente, os custos resultam em receitas, segundo Franco:

As receitas constituem a recuperação do custo, como produto da atividade econômica. (...) Nas empresas industriais as receitas decorrem principalmente da venda dos produtos fabricados. (...) A recuperação do custo em uma indústria, por exemplo, pode ser feita por meio da venda dos produtos a prazo, não havendo, portanto, recebimento imediato de dinheiro.¹¹

Temos um exemplo clássico em nossa economia que se trata do cultivo de grãos, pois as empresas deste setor investem recursos próprios e de terceiros nas lavouras, ou seja, investem em gastos de controle da plantação e de pragas, que são conhecidos como o custo da lavoura. Após esse período entramos no chamado

⁹ FRANCO, Hilário. Contabilidade Industrial. 9ª Ed. São Paulo: Atlas, 1996. p. 75.

¹⁰ SÁ, Antônio Lopes de. Organização e Contabilidade de Custos. 3ª Ed. São Paulo: Atlas, 1963. Vol IX. p. 15.

¹¹ FRANCO, Hilário. Idem ao 9. p. 77.

momento da safra, quando temos a contratação de mão-de-obra para a colheita, são conhecidos como o custo da lavoura. Após a safra, os recursos aplicados anteriormente se transformam em matéria-prima, no qual gerarão receitas, que serão fontes de recuperação dos custos, encerrando assim o ciclo desta atividade.

Reforçando essa ideia, Franco diz:

Como em todas as empresas, o custo agrícola é posteriormente recuperado por meio da venda dos produtos da agricultura. A diferença entre o custo e a venda dos produtos agrícolas constitui a principal fonte de lucro da empresa, embora ela possa ter outras rendas que contribuam para o aumento do resultado.¹²

Sendo assim, o custo independente do tipo de empresa ou área de atuação é primordial, porque se transforma ao longo do tempo, ou seja, para se obter receitas é necessário o investimento em custos.

3.1 Custos Diretos e Custos Indiretos

Segundo Crepaldi, “os custos podem ser classificados quanto a sua Apropriação aos Produtos ou quanto ao Comportamento em: Custos Diretos e Custos Indiretos.”¹³.

Leva em consideração a sua natureza, sua relevância e o grau de dificuldade de medição. Segundo Florentino possui “relação à maior ou menor facilidade de apuração contábil de seus valores na produção de determinados bens ou serviços.”¹⁴.

Os Custos Diretos para Crepaldi:

¹² FRANCO, Hilário. Contabilidade Industrial. 9ª Ed. São Paulo: Atlas, 1996. p. 270.

¹³ CREPALDI, Silvio Aparecido. Contabilidade Rural. 4ª Ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 08.

¹⁴ FLORENTINO, Américo Matheus. Custos: Princípios, Cálculo e Contabilização. 12ª Ed. Rio de Janeiro: Editora Fundação Getúlio Vargas, 1988. p. 20.

São os custos que podem ser diretamente (sem rateio) apropriados aos produtos, bastando existir uma medida de consumo. De maneira geral, associam-se a produtos e variam proporcionalmente à quantidade produzida.¹⁵

Leone concorda: “são custos que podem ser facilmente identificados com o objeto de custeio. São os custos diretamente identificados a seus portadores.”¹⁶.

Desta forma, os Custos Diretos compreendem os materiais e a mão-de-obra aplicados diretamente na composição do produto, que o integram e que podem ser facilmente medidos, mantendo relação direta ao volume da produção.

Já os Custos Indiretos para Leone são “aqueles custos que não são facilmente identificados com o objeto do custeio.”¹⁷. Florentino complementa: “são aqueles que dependem de cálculos, rateios ou estimativas para serem divididos e apropriados em diferentes produtos ou diferentes serviços.”¹⁸.

Assim, os Custos Indiretos compreendem os gastos com outros elementos que também contribuíram para a fabricação do produto e que não podem ser facilmente medidos, mantendo uma dependência com os métodos de rateios para serem aplicados aos produtos/serviços.

3.2 Custos Fixos e Custos Variáveis

Os custos também são classificados quanto ao Nível de Atividades ou quanto ao Volume em: Custos Fixos e Custos variáveis. Florentino define “quanto ao processo de sua formação na produção”¹⁹.

Os Custos Variáveis de acordo com Franco, “são os gastos que aumentam ou diminuem de acordo com o movimento da empresa ou o volume de produção.”²⁰ e

¹⁵ CREPALDI, Silvio Aparecido. Contabilidade Rural. 4ª Ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 08.

¹⁶ LEONE, George S. G.. Curso de Contabilidade de Custos. 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 2000. p. 49.

¹⁷ LEONE, George S. G.. Idem ao 16. p. 49.

¹⁸ FLORENTINO, Américo Matheus. Custos: Princípios, Cálculo e Contabilização. 12ª Ed. Rio de Janeiro: Editora Fundação Getúlio Vargas, 1988. p. 20.

¹⁹ FLORENTINO, Américo Matheus. Idem ao 18. p. 20.

²⁰ FRANCO, Hilário. Contabilidade Industrial. 9ª Ed. São Paulo: Atlas, 1996. p. 171.

Padoveze, “custos cujo montante em unidades monetárias variam na proporção direta das variações do nível de atividades.”²¹.

Fica claro que os Custos Variáveis recebem esse por terem ligação direta com o volume produzido na empresa, guardando proporção à produção.

Os Custos Fixos para Franco, “são aqueles que se repetem mensalmente, sempre pelo mesmo valor, qualquer que seja o volume da produção.”²². Florentino concorda, “custos fixos são os valores consumidos ou aplicados independentemente do fato de a empresa estar produzindo ou parada.”²³.

Porém Crepaldi faz uma ressalva que os custos fixos podem variar em decorrência de grande variabilidade na produção: “É um custo fixo no total, mas variável nas unidades produzidas. Quanto mais produzir, menor será o custo por unidade.”²⁴.

Sendo assim, os Custos Fixos são os gastos básicos e necessários de uma empresa, que servem para manter a sobrevivência da mesma e são previsíveis, uma vez que não variam seus valores a cada mês.

²¹ PADOVEZE, Clóvis Luis. Contabilidade Gerencial: Um Enfoque em Sistema de Informação Contábil. 7ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010. p. 337.

²² FRANCO, Hilário. Contabilidade Industrial. 9ª Ed. São Paulo: Atlas, 1996. p. 171.

²³ FLORENTINO, Américo Matheus. Custos: Princípios, Cálculo e Contabilização. 12ª Ed. Rio de Janeiro: Editora Fundação Getúlio Vargas, 1988. . 20.

²⁴ CREPALDI, Silvio Aparecido. Contabilidade Rural. 4ª Ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 09.

4 AUDITORIA

A auditoria é um ramo da contabilidade que na atualidade é bastante utilizado pelas organizações, seja para fins de controle e gestão ou por obrigação legal. Independente de seu modo de exigência ou aplicação é relevante destacar sua importância, pois com a utilização desta técnica contábil é possível realizar várias análises de diferentes variáveis que podem influenciar diretamente o resultado da instituição, ou seja, pode identificar falhas nos processos operacionais e de gestão.

Segundo Perez:

Por isso a Auditoria pode ser definida como o levantamento, o estudo e a avaliação sistemática de transações, procedimentos, rotinas e demonstrações contábeis de uma entidade, com o Objetivo de fornecer a seus usuários uma opinião imparcial e fundamentada em normas e princípios sobre sua adequação.²⁵

Com essas características, a técnica de auditoria se torna a cada dia uma ferramenta indispensável para o controle e gestão, auxiliando cada vez mais no processo das áreas administrativa, operacional e contábil.

Sua importância fica evidente em organizações cujo volume e valores de transações são elevados, já que os problemas com erros ou fraudes também podem ser elevados. Também podemos destacar a aplicação da auditoria em pequenas e médias empresas, onde a técnica aplicada com continuidade pode propiciar à organização um controle eficaz de todos os níveis de operabilidade, financeiro e de gestão.

Portanto, a auditoria, independente do porte ou do ramo de atividade que a empresa atua, oferece informações diferenciadas que poderão ser utilizadas pela administração no controle das operações internas e externas, ou seja, será uma ferramenta de apoio geral da organização, reportando em tempo hábil situações que

²⁵ PEREZ JUNIOR, Jose Hernandez. Auditoria de Demonstrações Contábeis: Normas e Procedimentos. 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 1998. p. 13.

afetarão positiva ou negativamente a empresa.

4.1 Tipos De Auditoria

4.1.1 Auditoria Interna

As organizações, com a expansão de seus negócios, passaram a adotar certos cuidados com a administração dos recursos aplicados na atividade empresarial, visando maximizar seus resultados e fortalecer sua potencialidade nos mercados onde estão inseridas.

Dentro desse cenário surgiu-se a necessidade de um profissional com habilidades de transformar as informações geradas pela organização em fontes de auxílio à gestão.

Nasceu assim a figura do contador interno, profissional ligado à alta administração, responsável pela análise e exames dos procedimentos executados pelo diversos setores da organização, o que hoje conhecemos como auditoria interna.

Segundo Attie:

Devido a este fato, o crescimento constante das empresas por diversificação de suas atividades econômicas, por crescimento da produção e do número de funcionários e por causa da descentralização de suas funções tornou difícil a missão de um grupo limitado de pessoas controlar a totalidade dos eventos a elas inerentes.²⁶

Com a globalização dos mercados e crescimento das organizações, o setor de auditoria vem justamente para controlar o fluxo dinâmico de informações geradas pelo grande volume de transações executadas no dia-a-dia, ficando como o setor

²⁶ ATTIE, William. Auditoria Interna. São Paulo: Atlas, 1986. p. 25.

auxiliar na gestão da empresa.

Sua função dentro da organização é de grande relevância, pois cabe ao auditor interno convencer à administração e seus executivos que as informações geradas na execução e análise são confiáveis e eficientes na identificação de falhas e na elaboração dos procedimentos.

Também cabe ao auditor sugerir melhorias ou adequação de normas nas diversas rotinas executadas pela organização, visando sempre o crescimento de cada área da organização e conseqüentemente o crescimento da empresa com o controle eficaz de seu patrimônio.

Segundo a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica 12 – Da Auditoria Interna:

A Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos.²⁷

A auditoria interna tem sua função ligada diretamente à administração, pois é responsável pela análise e avaliação das informações, das rotinas, dos procedimentos, ou seja, da empresa em geral. Nesse sentido, o auditor interno ou departamento de auditoria deve possuir autonomia e acesso irrestrito sobre todas as áreas e informações da organização, facilitando assim a aplicação das técnicas de controle, análise e avaliação.

Sua aplicabilidade está voltada diretamente à administração e aos processos de tomadas de decisões, sendo que em alguns casos poderá exercer o papel de monitoramento e estabelecer adaptações aos procedimentos com falhas ou que trazem resultados inesperados pela organização.

²⁷ CFC Resolução N° 986/03. Disponível em <http://www.portalcfc.org.br/o_conselho/presidentes/presidente.php?id=3924>. Acessado em Outubro de 2014.

4.1.2 Auditoria Externa

A auditoria externa nasceu com o desenvolvimento das organizações, onde o patrimônio que antes era de fácil controle passou a ter dimensões incalculáveis. Diante desse desafio, a aplicação da auditoria externa veio para garantir aos proprietários e, no caso de empresas de capital aberto, aos acionistas que os valores demonstrados em balanço estão de acordo com os princípios da contabilidade e também estão livres de fraudes ou distorções relevantes.

A auditoria externa surgiu segundo Almeida:

A auditoria externa ou auditoria independente surgiu como parte da evolução do sistema capitalista. No início, as empresas eram fechadas e pertenciam a grupos familiares. Com a expansão do mercado e o acirramento da concorrência, houve a necessidade de a empresa ampliar suas instalações fabris e administrativas, investir no desenvolvimento tecnológico e aprimorar os controles e procedimentos internos em geral, principalmente visando à redução de custos e, portanto, tornando mais competitivos seus produtos no mercado.²⁸

Hoje sua aplicação é obrigatória às grandes empresas, tendo em vista que só maiores empreendimentos atraem investimentos abrindo seu capital ou não.

Para negociar o capital é necessária a utilização de ferramentas administrativas e contábeis capazes de garantir o grau de confiabilidade e credibilidade das demonstrações contábeis, cujas quais serão alvo de prestação de contas, análise e conferência, em outras palavras, que passarão pelo procedimento de auditoria.

4.1.3 Auditoria Operacional

Na atualidade as organizações a cada dia buscam se posicionar de maneira

²⁸ ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. Auditoria: Um Curso Moderno e Completo. 7ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010. p. 21.

diferenciada no mercado, sendo que para que isto possa acontecer é necessário que sua estrutura operacional e gestão estejam em harmonia.

Dentro desse contexto, temos a utilização de ferramentas, tais como controle interno, auditoria interna e externa, que norteiam a gestão destas organizações. As empresas, com a globalização e expansão dos mercados, possuem diversos procedimentos operacionais.

Nesse sentido temos o destaque da auditoria operacional, que é responsável pela avaliação individual de cada processo, dando à gestão o resultado de cada setor e sugerindo alterações se necessário.

Leonard destaca o conceito para auditoria operacional:

O exame abrangente, construtivo e integral da estrutura organizacional de uma Companhia, instituição ou Entidade governamental, ou qualquer parte integrante delas, tais como um divisão ou departamentos e seus planos e objetivos, seus métodos de controle, meios de operação e a utilização de seu potencial humano e ativo físico. (Apud. Oliveira)²⁹

Diante destas definições podemos concluir que a auditoria operacional é uma ferramenta que tem por objetivo a avaliação dos procedimentos adotados pelas empresas, que tem a finalidade de mensurar se os métodos utilizados estão em conformidade com as metas estabelecidas, agindo como uma espécie de departamento de fiscalizador de todos meios operacionais e auxilia a gestão reportando informações sobre as distorções de resultado e possíveis ajustes a serem feitos, visando à maximização dos resultados.

4.2 Aplicação da Auditoria Operacional nas Empresas

A auditoria seja ela interna ou externa, vem com passar dos anos ganhando espaço entre as empresas públicas e privadas, algumas por obrigação legal outras por estratégia de competitividade ou mesmo um controle mais apurado da situação

²⁹ Apud. OLIVEIRA, Luiz Carlos da Silva. Auditoria Operacional. Acessado em Novembro de 2014.

patrimonial e dos resultados.

A cada dia os profissionais buscam desenvolver técnicas que contribuem para o fornecimento de informações diferenciadas para a gestão. Diante desse pensamento, temos em evidência a aplicação da auditoria operacional. Não se trata de uma nova área, mas sim de uma visão mais ampla da empresa em relação a sua operabilidade.

Segundo Oliveira:

A auditoria operacional se caracteriza pelo enfoque e pela capacidade profissional do auditor, e não pela aplicação de métodos distintos. Auditorias operacionais raramente são executadas mediante a aplicação de procedimentos especiais ou distintos das auditorias tradicionais. Ao invés disso, elas representam a aplicação do talento, do conhecimento e de técnicas sobre os controles operacionais existentes na empresa.³⁰

Podemos dizer que a auditoria operacional é o uso de técnicas já utilizadas, aplicadas especificadamente em um tipo de situação, como o objetivo de fornecer dados e sugestões sobre determinada área.

Diante desse conceito primário, sua utilização se torna interessante em pequenas e médias empresas onde agora o foco pode ser o grau de operabilidade da empresa, seja ela comercial ou industrial ou do ramo de prestação de serviços.

Concluindo, a auditoria operacional possui característica mais restrita a empresa onde seja aplicada, ficando o profissional responsável pelo conceito de todos os procedimentos adotados pela organização e ao final de sua análise emitir opinião sobre a situação e caso seja necessário sugerir procedimentos para corrigir falhas ou erros.

³⁰ OLIVEIRA, Luiz Carlos da Silva. Auditoria Operacional. Acessado em Novembro de 2014.

5 HISTÓRIA DA EMPRESA

Empresa do ramo de comércio, indústria de torrefação e moagem de café e produtos alimentícios, fundada em 18 de agosto de 1987 sob a denominação social de “Indústria e Comercio de Produtos alimentícios Riodoce LTDA”, com sede em Santa Luzia, distrito de Santa Rita de Minas na época, situada na Rua João da Costa Mafra, s/n.

A composição de seu capital em seu contrato social tinha a seguinte distribuição:

Tabela 1: Capital Social no Momento da Constituição

Capital Social em sua distribuição porcentual do ano de 1987	
Viação Riodoce Ltda	95,000%
Dario Da Anunciação Grossi	2,050%
Genaro De Souza Grossi	0,650%
Lauro De Souza Grossi	0,650%
Marino De Souza Grossi	0,650%
Miguel Araujo De Souza Grossi	0,650%
Maria Do Carmo Grossi G. Lourenço	0,175%
Maria Do Rosario Grossi G. Pacifico	0,175%
Total Do Capital Social	Cz\$ 4.500.000,00

Fonte: Contrato Social. Obs.: Momento da constituição.

Conforme temos a distribuição do capital, podemos identificar que a organização se trata de uma empresa familiar, pois todos os sócios são da família Grossi, família tradicional em Caratinga/MG.

A organização desde a sua fundação coloca no mercado um produto de

qualidade e confiança, o tradicional *Café Riopreto*, produto conhecido em Caratinga e região.

Tendo em vista a logística da empresa em 21 de novembro de 1987, a mesma transfere sua sede para a Rodovia BR 116 – S/N, KM 536, Caratinga/MG, com a mudança os sócios investiram mais CZ\$ 45.500.000,00 (quarenta e cinco milhões e quinhentos mil cruzados), conforme alteração contratual de 22 de agosto de 1988. No ano seguinte continuaram os investimentos, com o aumento de capital social e a abertura de uma filial situada à Avenida Oulival Mendonça, 615, bairro esperança, Nanuque – MG, continuando a sequência de investimentos até 1991.

Em 1992 cria-se a segunda filial situada à Rua Xavantes, 66, bairro Jatobá, Vitória da Conquista – BA, dando continuidade aos investimentos da organização da família GROSSI, tendo como data final de investimentos com aumento de capital em 1996, elevando o capital agora em reais de R\$ 260.000,00 (duzentos e sessenta mil reais) para R\$ 370.000,00 (trezentos e setenta mil reais) e resolvem baixar a filial de Vitória da Conquista.

Os negócios estavam indo bem, mas a partir da morte do sócio Dário da Anunciação Grossi e em sequência dos sócios Marino de Souza Grossi e Edir Veny Grossi a sociedade ficou dividida entre muitos herdeiros, quando em 2004 resolvem baixar sua filial de Nanuque e vender a sede para outra família, ficando a empresa pertencendo a partir desta alteração aos sócios recém-admitidos Gláucio Azevedo Pires e Teolinda de Lourdes Azevedo.

Atualmente os sócios integrantes são Gláucio Azevedo Pires e Nayara Azevedo Pires, com sede no Corrêgo Seco, S/N – KM 1. Rodovia BR – 474, bairro Graça, Caratinga – MG. Seu capital social permanece em R\$ 370.000,00.

A empresa está consolidada no mercado, levando a Caratinga e região o tradicional “CAFÉ RIOPRETO” com maquinários de primeira linha, tecnologia de ponta e profissionais capacitados, visando sempre a qualidade e confiança de seu produto, preservando esse conceito desde sua fundação.

6 METODOLOGIA

A metodologia de pesquisa é o meio utilizado como base para a aplicação e a resolução do problema definido no trabalho.

De acordo com Ferreira, metodologia do [gr. *Métodos*, 'metodo', + -log (o) + ia] S. f.. 1. A arte de dirigir o espírito na investigação da verdade. 2. *Filos.* Estudo dos métodos e especialmente dos métodos da ciência.³¹ O método, nas ciências, é o conjunto de processos empregados na investigação e na demonstração da verdade.

Segundo Gil, "Pode-se definir pesquisa como o procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos."³²

Portanto, a pesquisa se trata do estudo de determinado assunto visando à construção do conhecimento aplicado na resolução de problemas.

6.1 Classificação de Pesquisa

O enfoque da pesquisa será baseado nas metodologias: Quantitativa, Pesquisa Aplicada, Documental, Bibliográfica e Estudo de Caso.

Quanto à abordagem do problema quantitativa, para Moresi: "considera que tudo pode ser quantificável, o que significa traduzir em números opiniões e informações para classificá-las e analisá-las."³³

Sendo assim, a abordagem quantitativa utilizou dos métodos estatísticos para apresentar gráficos e tabelas sobre o problema pesquisado.

Quanto aos fins, a pesquisa aplicada para Vergara: "é fundamentalmente

³¹ FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa. 5ª Ed. Curitiba: Editora Positivo, 2010.

³² GIL, Antonio Carlos. Como Elaborar Projetos de Pesquisa. 5ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010. p. 01.

³³ MORESI, Eduardo. Metodologia da Pesquisa. Disponível em <<http://www.inf.ufes.br/~falbo/files/MetodologiaPesquisa-Moresi2003.pdf>>. Acessado em Novembro de 2014.

motivada pela necessidade de resolver problemas concretos; mais imediatos ou não.”³⁴.

A pesquisa aplicada tem a relação entre teoria e prática, pois possui sua característica à aplicação do conhecimento para resolução práticas de problemas.

Gil acrescenta: “pesquisa voltada à aquisição de conhecimentos com vistas à aplicação numa situação específica.”³⁵.

Portanto, este tipo de pesquisa tem a finalidade de responder algo sobre determinado assunto, que nesse trabalho nos esclareceu sobre quais são os efeitos da aplicação da auditoria operacional em uma empresa rural.

A pesquisa bibliográfica de acordo com Gil “é elaborada com base em material já publicado. Tradicionalmente, esta modalidade de pesquisa inclui material impresso, como livros, revistas, jornais, teses, dissertações e anais de eventos científicos.”³⁶.

Então, podemos dizer que a pesquisa bibliográfica foi fator primordial para construção do conhecimento, pois toda a análise sobre os temas abordados foi baseada em publicações anteriores, confiáveis e relevantes.

Segundo Vergara, a pesquisa bibliográfica “fornece instrumental analítico para qualquer outro tipo de pesquisa, mas também pode esgotar-se em si mesma.”³⁷.

Ainda quanto aos meios, Gil define estudo de caso como:

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, tarefa praticamente impossível mediante outros delineamentos já considerados.³⁸

Sendo assim, trata-se do método que permite um melhor aprofundamento dentro de uma determinada matéria.

Estudo de caso para Vergara “é o circunscrito a uma ou poucas unidades,

³⁴ VERGARA, Sylvia, Constant. Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração. 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 1998. p. 45.

³⁵ GIL, Antonio Carlos. Como Elaborar Projetos de Pesquisa. 5ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010. p. 27.

³⁶ GIL, Antonio Carlos. Idem ao 35. p. 29.

³⁷ VERGARA, Sylvia, Constant. Idem ao 34. p. 46.

³⁸ GIL, Antonio Carlos. Idem ao 35. p. 37.

entendidas essas como uma pessoa, uma família, um produto, uma empresa, um órgão público, uma comunidade ou mesmo um país. Tem caráter de profundidade e detalhamento.”³⁹.

Enfim, foi o meio utilizado para a pesquisa e exploração da aplicação da auditoria operacional no setor de custos da empresa rural.

6.2 Unidade de Pesquisa

No que se refere à unidade de pesquisa utilizada, realizou-se um estudo de caso na empresa rural Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Riodoce Ltda.

6.3 Coleta de Dados

A coleta de dados ocorreu a partir das informações extraídas das demonstrações e relatórios contábeis do ano de 2013, especificamente o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício anuais e o Inventário trimestral.

6.4 Delimitações da Pesquisa

Essa pesquisa limita-se à análise das vendas, dos custos, dos maiores gastos, do resultado e os quocientes criados conforme orientação dada, reduzidos em sete cálculos que serão apresentados no capítulo a seguir.

³⁹ VERGARA, Sylvia, Constant. Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração. 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 1998. p. 41.

7 APLICAÇÃO E ANÁLISE DA AUDITORIA OPERACIONAL

Para atender os objetivos desta pesquisa, avaliando e verificando a utilidade da auditoria operacional de custos, avaliando as operações da empresa, mensurando fenômenos físicos e empresariais e atestando a qualidade da empresa por meio de cálculos, utilizaremos quocientes para aplicar a auditoria operacional no setor de custos da empresa Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Café Riodoce Ltda.

A fonte para a elaboração dos cálculos será as informações contidas no Balanço Patrimonial e na Demonstração do Resultado de Exercício, ambos os relatórios anuais do exercício de 2013, e no Inventário, relatório trimestral do exercício de 2013.

Para melhor entendimento da aplicação, apresentaremos as contas contábeis com seus respectivos valores que serão utilizados na formulação dos cálculos.

Tabela 2: Contas contábeis para cálculo dos quocientes

Valor anual das Receitas, Custos e Resultado em 2013	
Contas Contábeis	Valores R\$
Venda de Mercadorias	10.747.022,47
Custo das Mercadorias	9.052.262,54
Prejuízo do Exercício	(495.677, 71)

Fonte: Demonstração do Resultado do Exercício da empresa Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Café Riodoce Ltda ano 2013.

Tabela 3: Matéria-prima para cálculo dos quocientes

Valor trimestral de estoque de matéria-prima em kg no ano de 2013

Período	Matéria-Prima em Kg
1º Trimestre	125.246,00
2º Trimestre	82.526,00
3º Trimestre	43.220,00
4º Trimestre	229.295,00

Fonte: Inventário da empresa Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Café Riodoce Ltda ano 2013.

Quociente 1: <u>Vendas de Mercadorias (anual)</u> Matéria-prima em Kg (trimestral)

$$1^{\circ} \text{ Trimestre 2013: } \frac{10.747.022,47}{125.246,00} = 85,81$$

$$2^{\circ} \text{ Trimestre 2013: } \frac{10.747.022,47}{82.526,00} = 130,23$$

$$3^{\circ} \text{ Trimestre 2013: } \frac{10.747.022,47}{43.220,00} = 248,66$$

$$4^{\circ} \text{ Trimestre 2013: } \frac{10.747.022,47}{229.295,00} = 46,87$$

Esse quociente representa a contribuição trimestral de quilo de matéria-prima na receita total do ano. Ou seja, quanto maior o quociente é melhor.

Percebe-se que houve uma evolução nos três primeiros trimestres e uma queda significativa no quarto.

Quociente 2: **Custo das Mercadorias (anual)**
Matéria-prima em Kg (trimestral)

$$1^{\circ} \text{ Trimestre 2013: } \frac{9.052.262,54}{125.246,00} = 72,28$$

$$2^{\circ} \text{ Trimestre 2013: } \frac{9.052.262,54}{82.526,00} = 109,69$$

$$3^{\circ} \text{ Trimestre 2013: } \frac{9.052.262,54}{43.220,00} = 209,45$$

$$4^{\circ} \text{ Trimestre 2013: } \frac{9.052.262,54}{229.295,00} = 39,48$$

Esse quociente representa quanto cada quilo no trimestre consome de custo no ano. Ou seja, quanto menor o quociente é melhor.

Podemos observar que a evolução citada no Quociente 1 é proporcional e equivalente no Quociente 2, fato que demonstra o equilíbrio entre custos e receitas.

Quociente 3: **Prejuízo do Exercício (anual)**
Matéria-prima em Kg (trimestral)

$$1^{\circ} \text{ Trimestre 2013: } \frac{(495.677,71)}{125.246,00} = (3,96)$$

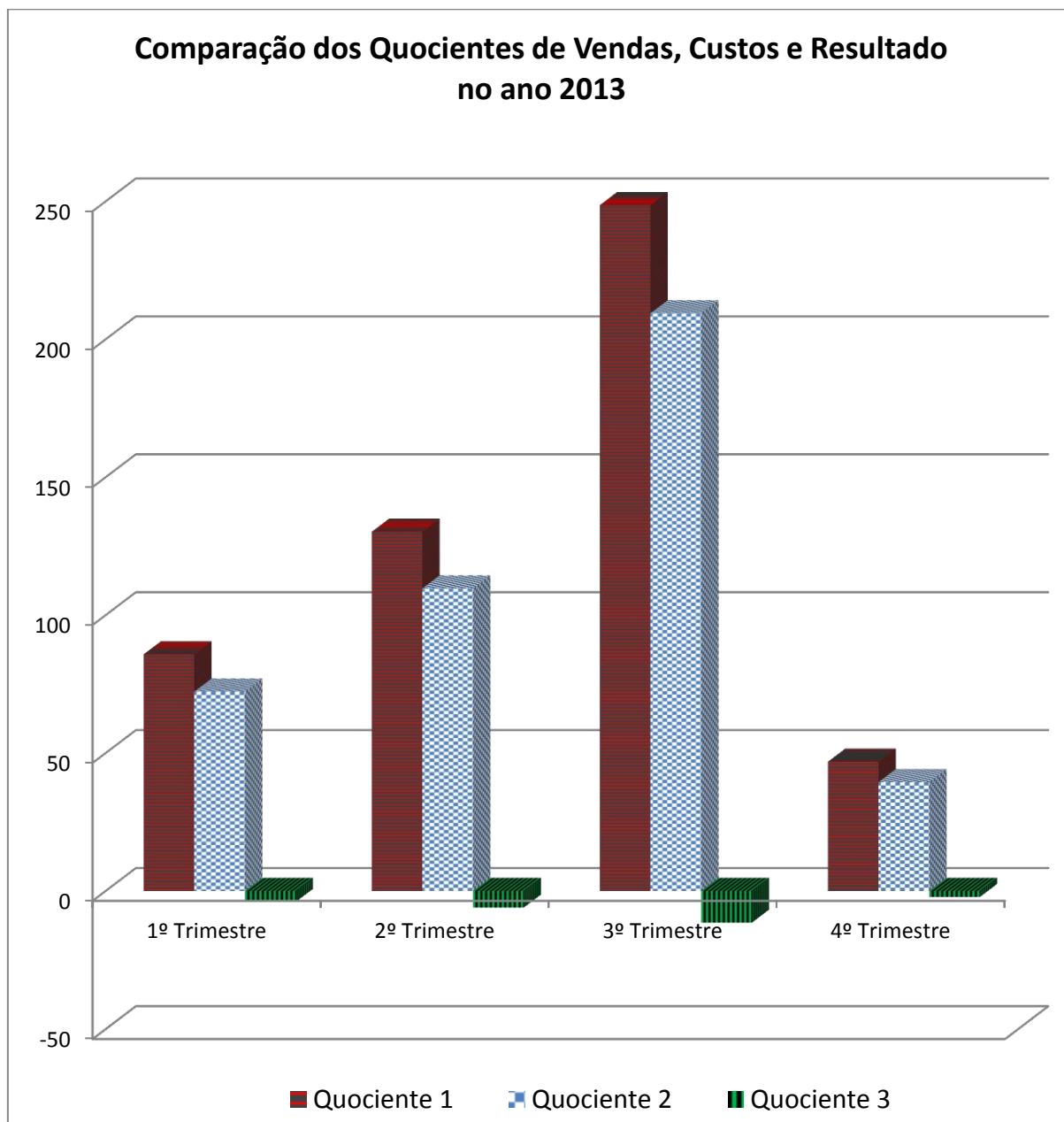
$$2^{\circ} \text{ Trimestre 2013: } \frac{(495.677,71)}{82.526,00} = (6,01)$$

$$3^{\circ} \text{ Trimestre 2013: } \frac{(495.677,71)}{43.220,00} = (11,47)$$

$$4^{\circ} \text{ Trimestre 2013: } \frac{(495.677,71)}{229.295,00} = (2,16)$$

Esse quociente representa quanto de prejuízo anual cada quilo provocou no trimestre.

Na comparação entre este quociente com os dois primeiros, podemos concluir que apesar da margem existente no Quociente 1 sobre o Quociente 2, o Quociente 3 demonstrou prejuízo desproporcionalmente à evolução apresentada nos dois primeiros.

Gráfico 1: Comparação dos quocientes

Fonte: Elaboração própria.

Analisando os resultados, conclui-se que ao longo dos quatro trimestres o Quociente 1 é superior ao Quociente 2 em 15,77%, ou seja, a margem percentual entre receita e custo é positiva.

Observa-se que há uma evolução da margem bruta entre os Quocientes 1 e 2 nos três primeiros trimestres e uma queda significativa no 4º trimestre.

Destacamos que a empresa apresenta variação no seu volume de estoque no decorrer dos trimestres, fato que pode contribuir negativamente para o desempenho operacional.

Essa variação ao longo do período pode ser explicada pela sazonalidade das vendas, ou seja, em certos períodos do ano a venda de café é maior do que em outras épocas.

Outro ponto a ser destacado é a relação da proporção direta do Quociente 3 com os demais, mesmo que o primeiro apresente margem positiva sobre o segundo, há também um crescimento no terceiro quociente, demonstrando um resultado negativo da empresa, o que pode representar uma falha estratégica operacional.

Tabela 4: Maiores gastos para cálculo do Quociente 5

Dispêndios ligados à produção no ano de 2013		
Gastos Operacionais	Valores R\$	Percentual %
Salários	383.015,44	19,71
INSS Empregador e FGTS	173.941,33	8,95
Material de Uso e Consumo	256.173,50	13,18
Depreciação	105.767,55	5,44
Despesas com Armazenagem	96.562,00	4,97
Bonificações	198.165,84	10,20
Total	1.213.625,66	62,45

Fonte: Demonstração do Resultado do Exercício da empresa Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Café Riodoce Ltda ano 2013.

O valor total dos gastos operacionais em 2013 foi de R\$ 1.942.953,94.

Serão utilizados para cálculo do Quociente 5 os gastos operacionais com os valores relevantes sobre o total geral, tendo como o maior gasto os Salários, representando 19,71% dos gastos operacionais totais de 2013, e como segundo maior gasto o Material de Uso e Consumo, representando 13,18%.

Esses gastos citados, em comparação com o resultado negativo do exercício apresentado no Quociente 3, podem estar em níveis elevados, sendo necessário um maior controle e revisão sobre sua utilização dentro da empresa.

<p>Quociente 4: <u>Vendas de Mercadorias (anual)</u> Dias do ano (ano comercial)</p>

$$\frac{10.747.022,47}{360} = 29.852,84$$

Esse quociente representa que a empresa tem uma receita diária de R\$ 29.852,84, valor que seja objeto de análise sobre sua eficiência dentro das operações.

<p>Quociente 5: _____ <u>Maiores Gastos</u> Dias do Ano (ano comercial)</p>
--

$$\frac{1.213.625,66}{360} = 3.371,18$$

Esse quociente representa que a empresa gasta R\$ 3.371,18 diariamente

para manter a operabilidade, que em comparação com o Quociente 4 representa 11,29% das receitas obtidas diariamente.

Quociente 6: **Custo das Mercadorias (anual)**
Dias do ano (ano comercial)

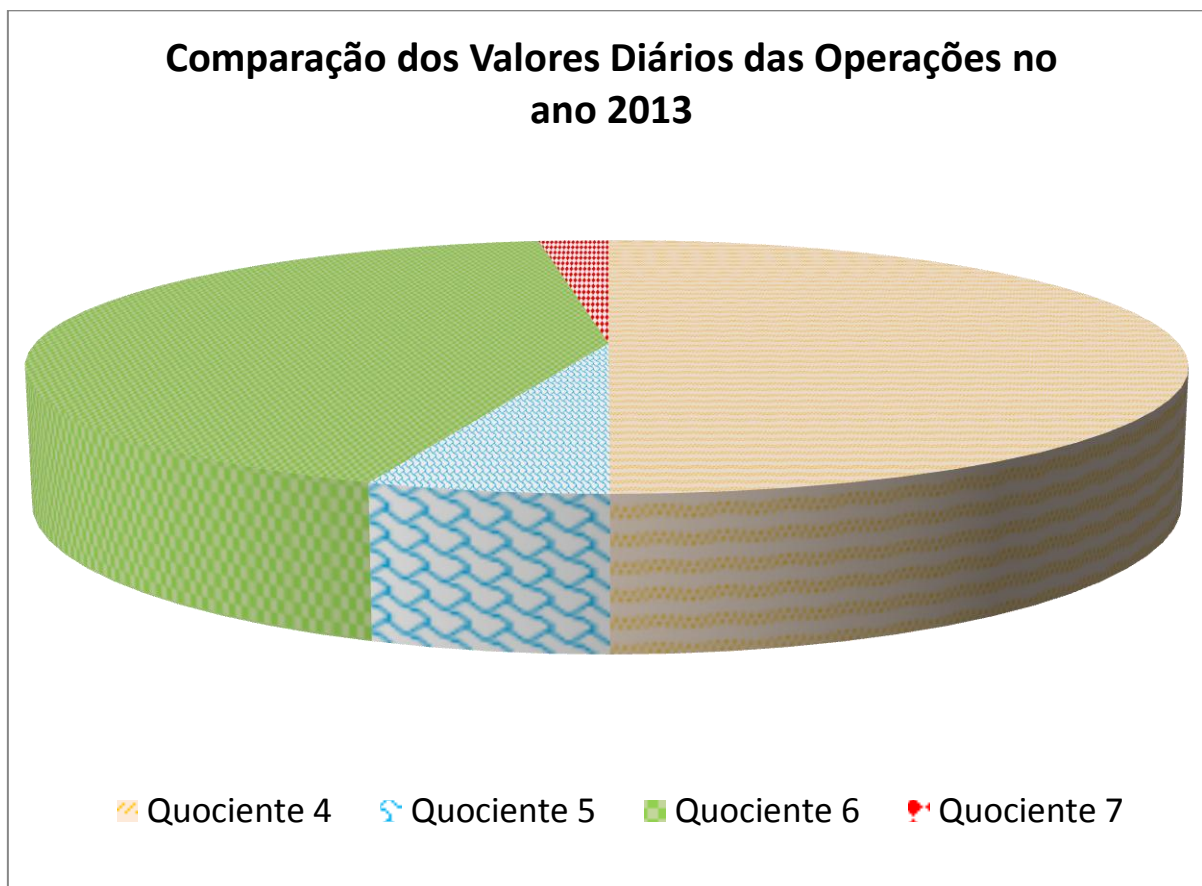
$$\frac{9.052.262,54}{360} = 25.145,17$$

Esse quociente representa que a empresa gasta diariamente R\$ 25.145,17 com a aquisição de matérias-primas. Esse valor representa 84,23% das receitas diárias que, em conjunto com os maiores gastos, totalizam 95,52% das vendas. Ficando somente 4,48% das receitas como potencial margem líquida.

Quociente 7: **Prejuízo do Exercício (anual)**
Dias do ano (ano comercial)

$$\frac{(495.677,71)}{360} = (1.376,88)$$

Esse quociente representa que empresa sofre R\$ 1.376,88 de prejuízo diário. Apesar da potencial margem líquida encontrada no comparativo dos três quocientes acima, o resultado diário da empresa é negativo.

Gráfico 2: Comparação diária das operações

Fonte: Elaboração própria.

Analisando o resultado diário dos quocientes, o valor das vendas, apesar de ser superior ao somatório dos gastos e dos custos não é suficiente para obter o resultado final positivo.

Como se tem um prejuízo diário de R\$ 1.376,88, para o equilíbrio das operações, a empresa deveria ter uma receita diária de no mínimo R\$ 31.252,84 e manter os custos e gastos nos níveis atuais.

Diante deste cenário, identificamos que a empresa pode ter sérias falhas operacionais, como planejamento de tempo, estocagem e custo elevado, o que pode levá-la a ter alguns problemas financeiros no futuro.

Destacamos a relação entre custos e receitas, onde a contribuição dos

custos sobre a receita é de 84,23%, ou seja, a venda possui margem de 15,77% sobre os custos. Essa margem se caracterizou insuficiente após a análise dos resultados encontrados com a aplicação da auditoria operacional, pois ao mesmo tempo em que a margem por quilo aumenta (Quociente 1), os custos e o resultado negativo também acompanham na mesma proporção (Quocientes 2 e 3 respectivamente).

Concluindo o resultado geral, a empresa deveria aumentar em torno de no mínimo R\$ 1.400,00 suas receitas diárias para compensar o prejuízo diário de R\$ 1.376,88 com a manutenção dos custos e gastos gerais nos mesmos níveis.

8 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com o término dessa pesquisa, pode-se afirmar que a proposta inicial atingiu seus objetivos principal e secundário e sua problematização.

Tornou-se essencial a verificação da utilidade da aplicação da auditoria operacional através do resultado obtido.

Através do estudo de caso feito na empresa rural Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Riodoce Ltda respondeu-se ao problema da pesquisa sobre os efeitos da aplicação da auditoria operacional no setor de custos, podendo concluir que esses efeitos são positivos, uma vez que com a aplicação da auditoria operacional consegue-se analisar as operações da empresa e identificar possíveis ineficiências.

Foram utilizados na pesquisa os relatórios do Balanço Patrimonial, da Demonstração do Resultado do Exercício e do Inventário do ano de 2013 para cálculo dos quocientes, onde foi possível testar o grau de operabilidade da organização.

Após a análise dos quocientes encontrados, pode-se dizer que a empresa Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Riodoce Ltda apresenta margem de lucro insuficiente, demonstrando que as operações realizadas não se encontram equilibradas, fato que caracteriza falha ou erro em seu planejamento estratégico operacional.

Como o resultado da pesquisa está relacionado com falhas no planejamento estratégico operacional, podendo estar ligado com a falha do planejamento de tempo, da estocagem, do controle de custos e do cálculo da margem do produto, sugere-se que sejam feitas pesquisas específicas em torno desses pontos citados.

Destaca-se que o objetivo principal desta pesquisa foi a aplicação da auditoria operacional e sua utilidade, podendo ter o auxílio da aplicação da auditoria interna para a resolução dos problemas identificados nos resultados, sendo por isso necessários estudos aprofundados nessa área, uma vez que não é o foco da auditoria operacional aplicada nessa pesquisa.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: Um Curso Moderno e Completo**. 7ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ATTIE, William. **Auditoria Interna**. São Paulo: Atlas, 1986.

CARNEIRO, Eryma. **Contabilidade Rural**. São Paulo: Biblioteca do Contador. Edições Financeira, 1960. Vol III.

CFC Resolução N° 986/03. Disponível em <http://www.portalcfc.org.br/o_conselho/presidentes/presidente.php?id=3924>. Acessado em Outubro de 2014.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Contabilidade Rural**. 4ª Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Curso Básico de Contabilidade de Custos**. 5ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa**. 5ª Ed. Curitiba: Editora Positivo, 2010.

FLORENTINO, Américo Matheus. **Custos: Princípios, Cálculo e Contabilização**. 12ª Ed. Rio de Janeiro: Editora Fundação Getúlio Vargas, 1988.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade Industrial**. 9ª Ed. São Paulo: Atlas, 1996.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 5ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, Antônio de Loureiro. **Auditoria Operacional e de Gestão: Qualidade da Auditoria**. São Paulo: Atlas, 1992.

KLAUSER, Ludwig J. M.. **Custo Industrial**. 3ª Ed. São Paulo: Atlas, 1967. Vol II.

LEONE, George S. G.. **Curso de Contabilidade de Custos**. 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Rural: Contabilidade Agrícola, Contabilidade da Pecuária**. 13ª Ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 10ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MORESI, Eduardo. **Metodologia da Pesquisa**. Disponível em <<http://www.inf.ufes.br/~falbo/files/MetodologiaPesquisa-Moresi2003.pdf>>. Acessado em Novembro de 2014.

OLIVEIRA, Luiz Carlos da Silva. **Auditoria Operacional**. 2009. Acessado em Novembro de 2014.

PADOVEZE, Clóvis Luis. **Contabilidade Gerencial: Um Enfoque em Sistema de Informação Contábil**. 7ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PEREZ JUNIOR, Jose Hernandez. **Auditoria de Demonstrações Contábeis: Normas e Procedimentos**. 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 1998.

ROSSETTI, José Paschoal. **Introdução à Economia**. 11ª Ed. São Paulo: Atlas, 1985.

SÁ, Antônio Lopes de. **Organização e Contabilidade de Custos**. 3ª Ed. São Paulo: Atlas, 1963. Vol IX.

SÁ, Antônio Lopes de. **Curso de Auditoria**. 3ª Ed. São Paulo: Atlas, 1966. Vol II.

TRISCIUZZI, Carlos Renato Fontes e CARDOZO, Julio Sergio. **A auditoria interna como ferramenta de melhoria dos controles internos de uma organização: estudo de caso em uma empresa do segmento industrial do Rio de Janeiro**. Disponível em <<http://www.cardozo-group.com/?p=713>>. Acessado em Abril de

2014.

VERGARA, Sylvia, Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 1998.