



INSTITUTO DE ENSINO SUPERIOR “PRESIDENTE TANCREDO DE ALMEIDA
NEVES”

REGINALDO DE MOURA ANDRADE

**A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE DE CUSTOS COMO FERRAMENTA DE
GESTÃO: UM ESTUDO DE CASO NA TRANSPORTADORA “X”.**

SÃO JOÃO DEL - REI
2015

REGINALDO DE MOURA ANDRADE

**A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE DE CUSTOS COMO FERRAMENTA DE
GESTÃO: UM ESTUDO DE CASO NA TRANSPORTADORA “X”.**

Monografia apresentada ao curso de Administração do Instituto de Ensino Superior “Presidente Tancredo de Almeida Neves” – IPTAN – como requisito parcial à obtenção do Título de Bacharel em Administração, sob orientação do Prof. Msc. Clodoaldo Fabrício José Lacerda.

SÃO JOÃO DEL - REI
2015

REGINALDO DE MOURA ANDRADE

**A IMPORTÂNCIA DO CONTROLE DE CUSTOS COMO FERRAMENTA DE
GESTÃO: UM ESTUDO DE CASO NA TRANSPORTADORA “X”.**

Monografia apresentada ao curso de
Administração do Instituto de Ensino Superior
“Presidente Tancredo de Almeida Neves” –
IPTAN – como requisito parcial à obtenção do
Título de Bacharel em Administração.

COMISSÃO EXAMINADORA

Orientador: Prof. Msc. Clodoaldo Fabrício José Lacerda

Prof^a. Msc. Carla Agostini

Prof. Msc. Everton Alain de Melo

Aprovado em _____

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus pela minha vida e por estar sempre me proporcionando momentos ímpares em minha caminhada.

Ao meu orientador, professor Mestre Clodoaldo Fabrício José Lacerda, pela dedicação e disponibilidade para que juntos conseguíssemos desenvolver e concluir com êxito este trabalho, além de contribuir para que me tornasse uma pessoa melhor, com base em sua experiência profissional.

A todos os professores do curso de Administração do IPTAN, que contribuíram para o meu aprendizado pessoal e profissional, em especial agradeço aos professores: especialista Caio Rodrigues do Vale, a mestre Carla Agostini, a mestre Edilene Maria Conceição, o mestre Everton Alain de Melo e o especialista Márcio Lobosque Senna Neves, pois na reta final também contribuíram para o sucesso de minha monografia.

Agradeço aos meus pais, Lúcia e Eli, por estarem sempre ao meu lado, apoiando e incentivando as minhas escolhas e também pela pessoa que me tornei hoje, tendo como base os vossos exemplos de honestidade e ética para minha vida.

Aos meus irmãos Carla e Deivison e minha cunhada Marina, pelo apoio que me deram para superar os momentos difíceis.

Aos amigos, pela compreensão da minha ausência nos momentos de lazer, devido aos compromissos de estudo.

Aos colegas de classe pelos momentos inesquecíveis que vivemos juntos em sala de aula e também em nossas confraternizações, que contribuiu para o meu crescimento.

Em especial a minha esposa Michelle e ao meu filho Yan, pela paciência, compreensão e carinho que sempre tiveram comigo, além do apoio incondicional para que conquistasse mais esta vitória.

Enfim, o meu muito obrigado a todos vocês que contribuíram direta ou indiretamente para que eu conseguisse atingir este sonho.

“Deus é o dono de tudo. Devo a Ele a oportunidade que tive de chegar aonde cheguei. Muitas pessoas têm essa capacidade, mas não têm essa oportunidade. Ele a deu para mim, não sei por quê. Sei que não posso desperdiçá-la.”

AYRTON SENNA

RESUMO

Esta pesquisa pretende abordar sobre a importância do gerenciamento de custos no segmento de transporte rodoviário de cargas, como forma de auxiliar a tomada de decisão na empresa, através do entendimento das ferramentas utilizadas para levantamento e análise dos custos existentes (fixos / variáveis). Atualmente, percebe-se que as organizações que possuem conhecimento dos seus custos conseguem desenvolver melhores estratégias de competitividade, ficando a frente de seus concorrentes. Além disso, possuem uma situação financeira saudável, entre Receitas e Despesas, alcançando melhores resultados. Portanto, o grande desafio para os gestores é conhecer os controles de custos e como aproveitá-los para ajudar na tomada de decisão. Quando conseguem apurar e analisar os custos, é possível a redução dos desperdícios no processo produtivo e conseqüentemente o aumento do lucro, contribuindo para a sobrevivência da organização. A pesquisa pretende demonstrar conceitualmente alguns mecanismos de custos e os benefícios que eles podem proporcionar por meio de pesquisa bibliográfica, além de um estudo de caso realizado na transportadora "X". Como resultado desta pesquisa foi possível compreender o processo de controle de custo existente na empresa.

Palavras-chave: controle, gerenciamento de custos, tomada de decisão.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 – Fluxo comparativo entre empresas comerciais e indústrias	14
FIGURA 2 – Visão global do método ABC	24

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 01 – Identificação de custos no funcionamento da transportadora X.....	38
GRÁFICO 02 – Controle de custos da transportadora X.....	38
GRÁFICO 03 – A relevância do controle de custos na transportadora X.....	39
GRÁFICO 04 – Tipos de controle de custos da transportadora X.....	40
GRÁFICO 05 – Tipos de relatórios gerados pelos controles de custos	40
GRÁFICO 06 – As áreas que necessitam de maior controle na transportadora X....	41
GRÁFICO 07 – O controle de custos influência na tomada de decisão	42
GRÁFICO 08 – As ferramentas de custos que auxiliam na tomada de decisão	42
GRÁFICO 09 – Demonstração do principal custo fixo na transportadora X.....	43
GRÁFICO 10 – Demonstração do principal custo variável na transportadora X.....	44
GRÁFICO 11 – A forma de apuração dos custos fixos e variáveis	44
GRÁFICO 12 – Fatores de importância para o sucesso do controle de custos	45
GRÁFICO 13 – Gestão de custos é importante para maximizar os resultados.....	46
GRÁFICO 14 – O controle de custos como um diferencial competitivo	46
GRÁFICO 15 – Objetivos do controle de custos como ferramenta de gestão	47
GRÁFICO 16 – O controle de custos contribui para o futuro da transportadora X....	48

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 – Conceitos relacionados ao termo custo.....	15
QUADRO 2 – Outros conceitos da classificação de custos	18

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

ABC	<i>Activity Based Costing</i> (Custeio Baseado em Atividades)
BI	<i>Business Intelligence</i> (sistema inteligente)
CIF	Custo Indireto de Fabricação
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (tributo)
DRE	Demonstração do Resultado do Exercício
EIS	<i>Executive Information Systems</i> (sistema inteligente)
ICMS	Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (imposto estadual)
MD	Materiais Diretos
MOD	Mão de Obra Direta
PE	Ponto de Equilíbrio
PIS	Programa de Integração Social (tributo)
PP	Preço Padrão
PR	Preço Real
QP	Quantidade Padrão
QR	Quantidade Real
VP	Variância do Preço
VQ	Variância da Quantidade

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	11
1 - UMA ABORDAGEM TEÓRICA SOBRE MÉTODOS DE CUSTEIO.....	13
1.1 - Surgimento dos Métodos de Custeio	13
1.2 - Classificação das Terminologias de Custos.....	15
1.3 - Classificação dos Custos e Despesas	17
1.3.1 - Com relação à apropriação dos custos aos produtos	17
1.3.2 - Com relação à apropriação dos custos ao volume de atividades	17
1.3.3 - Outros conceitos de custos.....	18
1.3.4 - Classificação das despesas.....	19
1.4 - Métodos de Custeio	20
1.4.1 - Custeio por absorção	20
1.4.2 - Custeio variável ou custeio direto	21
1.4.3 - Custeio por departamentalização.....	22
1.4.4 - Custeio padrão.....	22
1.4.5 - Custeio baseado em atividades - ABC.....	23
2 - UMA ANÁLISE SOBRE GESTÃO DE CUSTOS.....	26
2.1 - A Gestão de Custos como Ferramenta de auxílio na Tomada de Decisão....	26
2.2 - Modelos de gestão, Processo de Gestão e Sistemas de Informações	27
2.3 - Ferramentas de Gestão	28
2.4 - Controles Internos.....	31
2.5 - O uso da Auditoria Interna para fins de controle.....	34
3 - ESTUDO DE CASO NA TRANSPORTADORA X	36
3.1 - Histórico da Empresa.....	36
3.2 - Procedimentos Metodológicos	36
3.3 - Apresentação dos Dados.....	37
3.4 - Análise e Discussão dos Dados apresentados	48
CONSIDERAÇÕES FINAIS	54
REFERÊNCIAS.....	56
ANEXOS	59

INTRODUÇÃO

O tema proposto nesta monografia pretende abordar sobre a importância do gerenciamento de custos numa empresa de prestação de serviços no ramo de transporte rodoviário de cargas em geral, ao abordar sobre controle de custos espera-se contribuir para um melhor resultado da empresa a ser estudada, o que poderá contribuir na geração de emprego da mesma, ajudando com isto a sociedade, pois essa possível geração de emprego leva a consumo e um círculo virtuoso econômico.

Através da apuração e acompanhamento dos custos existentes (fixos e variáveis), pretende-se adquirir informações que possam auxiliar a direção da organização a traçar melhores estratégias para sobrevivência da empresa, pois o mercado está cada vez mais competitivo.

Considerando a forte concorrência existente no setor de transporte rodoviário de cargas, este estudo nos levar a questionar: em que o controle de custos, como ferramenta de gestão, auxilia na maximização dos resultados da transportadora “X”?

Conhecer os seus custos possibilita traçar estratégias mercadológicas ainda mais competitivas, permitindo à empresa estar à frente de seus concorrentes. Com a gestão dos custos, as organizações se conscientizam da sua capacidade financeira podendo ajustar seus gastos sempre que possível ou necessário, obtendo um equilíbrio saudável entre Receitas e Despesas, pois minimiza os desperdícios e maximiza o seu lucro. Além disso, esta ferramenta auxilia na gestão da empresa, contribuindo para a sua prosperidade e manutenção de suas responsabilidades perante a sociedade, como recolhimentos dos impostos, preservação e abertura de novos postos de trabalho, sendo assim um vetor social.

Diante deste contexto, a pesquisa possui como objetivo geral identificar as ferramentas de custos que melhor auxiliam na tomada de decisão na empresa “X”. De forma mais específica objetiva-se apresentar os métodos de custeio existentes e compreender conceitualmente os mesmos; evidenciar os processos de controle de custos; demonstrar os benefícios do controle de custos para a tomada de decisão; realizar estudo de campo em uma empresa de forma a identificar os controles de custos existentes; bem como averiguar em que os mesmos contribuem ou não na gestão da citada organização.

A pesquisa tem como metodologia duas etapas distintas onde, na primeira, para um melhor embasamento teórico será feita uma revisão bibliográfica utilizando-se como fontes de pesquisas sites especializados, pesquisas acadêmicas, artigos científicos, teses, dissertações, monografias, revistas acadêmicas e, principalmente, livros de autores que abordam sobre controle de custos nas empresas. Já a segunda etapa será feito um estudo de caso na transportadora “X”, em que será efetuada uma pesquisa junto aos documentos da empresa, visando compreender como a empresa gerencia as suas despesas e como esta ferramenta auxilia na tomada de decisões, além de buscar compreender os dados da citada organização para avaliação dos seus números e resultados.

O primeiro capítulo será apresentado os conceitos de custos e custeio, a classificação dos termos de custo, o detalhamento dos principais métodos de custeio utilizados pelas organizações e suas particularidades, bem como proceder a uma análise comparativa dos métodos de custeio pesquisados.

O segundo capítulo será abordado os conceitos e tipos de gestão, destacando os tipos de ferramentas utilizados pelas organizações na gestão de custos, demonstrando os benefícios que o controle de custos proporciona para a tomada de decisão nas organizações.

No terceiro capítulo trará um estudo de caso realizado na transportadora “X” da cidade de São João del-Rei, em que será analisado e discutido a importância do controle de custos como ferramenta de auxílio para a tomada de decisão pelos administradores.

1. UMA ABORDAGEM TEÓRICA SOBRE MÉTODOS DE CUSTEIO

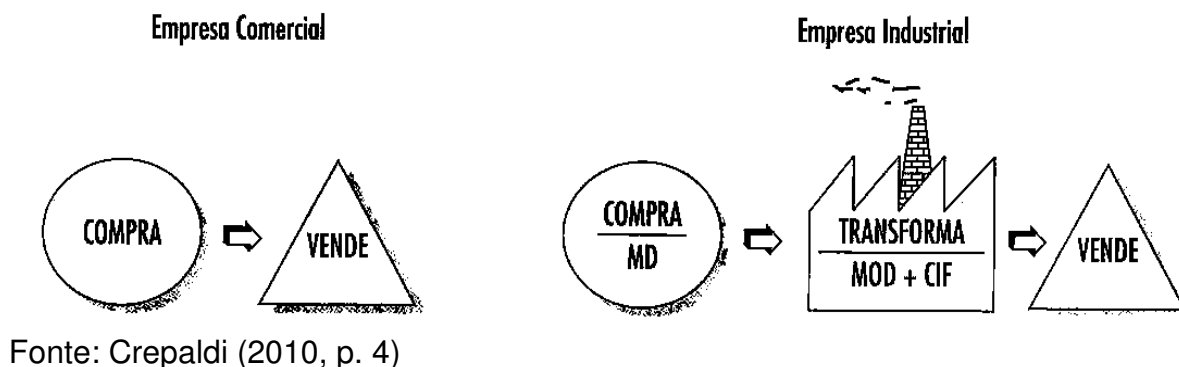
Neste capítulo será apresentada a origem dos métodos de custeio, além de conceitos e classificação dos termos de custo, o detalhamento dos principais métodos utilizados pelas organizações e suas particularidades.

1.1 Surgimento da Contabilidade de Custos com os métodos de custeio

Os métodos de custeio surgiram devido às necessidades de controle oriundas da evolução de nossa civilização, pois no início o homem extraía da natureza os bens necessários à sobrevivência de sua família. Com o passar do tempo o excedente destes bens começaram a serem trocados, originando os primeiros comércios. Com o aumento desta demanda, surgem as primeiras máquinas para auxiliar no processo produtivo, que até então era realizado artesanalmente passa a ser feito industrialmente, gerando o movimento conhecido como Revolução Industrial. Desta forma, as atividades que eram simples se tornaram mais complexos, dificultando o controle e exigindo novas técnicas, surgindo à contabilidade de custos. (DUTRA, 2009, p. 1).

Crepaldi (2010, p. 2) complementa que o surgimento da Contabilidade de Custos foi devido à necessidade dos contadores em mensurar monetariamente os estoques e o resultado nas indústrias. Com o surgimento das máquinas e o aumento da produção as empresas passaram a ter o custo industrial pela transformação da matéria-prima no produto final, pois antes as empresas apenas compravam e revendiam os produtos.

Assim, a figura 1 ilustra os processos de compra e venda nas empresas comerciais e industriais.

FIGURA 1 - Fluxo comparativo entre empresas comerciais e indústrias

Como pode ser observado nos fluxos das empresas acima, no processo das indústrias acrescenta a etapa de transformação. Desta forma, as empresas industriais apresentam uma complexidade maior em controlar os seus custos, principalmente relacionado aos estoques, porque passaram a adquirir a matéria prima e transformá-la no produto, sendo necessário o controle do estoque de matéria prima, dos produtos em processo, dos produtos acabados, necessitando de um controle mais detalhado, do que o de entrada e saída das empresas comerciais.

Pois, para Padoveze (2006, p.6) a grande diferença existente nos processos de custos das empresas comercial e industrial, é que no tange aos seus processos de custos, no primeiro caso esta relacionado apenas a aquisição e revenda das mercadorias prontas, enquanto na segunda situação têm haver com a transformação de várias matérias primas no produto acabado.

Diante deste quadro os contadores se viram na necessidade de implantar a contabilidade de custos, devido a complexidades dos processos empresariais, com isso a Contabilidade de Custos tem se destacado como uma ferramenta essencial de controle, auxiliando no planejamento, controle dos custos, tomada de decisões e cumprimento das exigências fiscais e legais, ou seja, auxiliando na gestão da organização. (CREPALDI, 2010, p.2-3).

Dessa forma, o mesmo autor (2010, p. 2), define que a “Contabilidade de Custos é uma técnica utilizada para identificar, mensurar e informar os custos dos produtos e/ou serviços. Ela tem a função de gerar informações precisas e rápidas para a administração, para a tomada de decisões”.

Com base no exposto pelo autor, pode-se dizer que a contabilidade de custos é essencial numa organização, uma vez que apresenta as informações de

custos do produto / serviço. Além disso, possibilita a análise e tomada de decisão sobre a melhor postura a ser seguida pelo administrador de forma que a empresa continue sobrevivendo.

Por sua vez, Pizzolato (2004, p.137) afirma que a Contabilidade de Custos é parte integrante da administração moderna, pois identifica e apresenta informações detalhadas dos custos, por meio do acompanhamento e planejamento das tarefas, de forma a dar suporte aos gestores quanto à realização e custos dos processos.

Porém, para que os administradores consigam obter êxito em suas decisões é imprescindível que os controles de custos sejam realizados de forma correta, sendo necessário que as pessoas envolvidas no processo, possuam a mesma compreensão dos significados de cada terminologia, como forma de alinhar os entendimentos internos e externos sobre os conceitos de cada expressão, conforme será abordado a seguir.

1.2 Classificação das terminologias de custos

Segundo Leone (2000, p. 46), tanto o contador de custos e os usuários que recebem as informações originadas da Contabilidade de Custos precisam estar familiarizados com as terminologias e possuírem a mesma compreensão de seu significado.

Dutra (2009, p. 16), apresenta no quadro 1 alguns conceitos relacionados ao termo custo, como forma de esclarecimento e entendimento:

QUADRO 1 – Conceitos relacionados ao termo custo

Item	Termos	Conceitos
1	Preço	está relacionado ao equilíbrio entre o desejo do vendedor e a aceitação do comprador, refere-se ao valor do produto ou serviço comercializado, além do custo pode ser acrescido o lucro ou prejuízo.
2	Receita	é relacionada ao preço de venda do produto ou serviço multiplicado pela referida quantidade comercializada
3	Gastos	refere-se ao valor pago ou assumido para obter um produto ou serviço, podendo fazer parte do processo produtivo como

		aquisição de matéria-prima ou a compra de uma obra de arte para o escritório.
4	Desembolso	é ato de pagar o produto ou serviço recebido, antes ou após a sua posse, parcial ou total, refere-se ao desembolso do adquirente.
5	Custos	são os gastos aplicados no processo produtivo, podendo ser de um ou a soma de vários insumos adquiridos até a comercialização do produto final, desembolsado ou não.
6	Despesas	são os gastos que ocorrem durante o processo de comercialização dos produtos, são somados aos custos de produção do bem ou serviço.
7	Perdas	refere-se a um gasto involuntário ou anormal, sem intenção de ocasioná-lo, ou seja, um acidente como inundações, incêndios, etc., não compõem o custo do produto.
8	Doação	é gasto voluntário sem a intenção de obter receita, não tem vínculo com a atividade fim da empresa.

Fonte: Adaptado de Dutra (2009, p. 16)

O quadro 1 apresentou o significado de vários termos relacionados à expressão e suas características.

Na visão de Pizzolato (2004, p.171) os sacrifícios que são transformados em valor monetário, são chamados de custos, pois fazem parte dos gastos do processo produtivo, enquanto os sacrifícios que envolvem apenas desembolso, são tratados como despesas, pois estão relacionados aos gastos de comercialização dos produtos.

Além destas terminologias mostradas, Crepaldi (2010, p.7) acrescenta Investimentos como sendo os gastos relacionados ao uso futuro de bens ou serviços, podendo ser circulante (matérias-primas e produtos para revenda) ou permanente (máquinas, equipamentos e instalações). Assim, todo custo é um investimento e nem todo investimento é um custo, por exemplo, ações de outras empresas.

Após conhecer o significado de cada terminologia, será apresentada a classificação dos custos e despesas, para que possa ser alocada da forma correta aos produtos e/ou serviços.

1.3 Classificação dos custos e despesas

De acordo com os autores Coronetti, Beuren e Sousa (2003, s.p.), a classificação dos custos auxilia na identificação do melhor método para ser implantado na empresa, porque considera as particularidades de cada empresa, independentemente da atividade ou porte.

Segundo Wernke (2004, p.13) os custos são classificados de acordo com a sua finalidade, podendo ser pela sua facilidade de ser identificado ao produto (diretos e indiretos) ou pelo volume produzido (variável e fixo).

1.3.1 Com relação à apropriação dos custos aos produtos

Com relação à unidade produzida, Coronetti, Beuren e Sousa (2003, s.p.), classificam os custos em diretos e indiretos.

Segundo Crepaldi (2010, p. 8), os custos diretos podem ser diretamente alocados aos produtos sem necessitar de nenhum critério de rateio, pois sabe-se a medida utilizada em cada produto através dos meios quantitativos (quilos, horas, entre outros). Já os que demandam algum critério de rateio, ou seja, que não podem ser quantificados diretamente ao produto, sendo classificados como Custos Indiretos.

Becker e Jacobsen (1984, p.4) citam que os custos indiretos “não se relacionam diretamente com nenhum setor especificamente, devendo, portanto, ser rateados (distribuídos) pelos processos, ordens ou produtos”.

1.3.2 Com relação à apropriação dos custos ao volume de atividades

Bomfim e Passarelli (2006, p.55) afirmam que “custos fixos variam conforme o tempo e não de acordo com o nível de atividade”. Assim, os custos serão incorridos durante um período, mesmo que a empresa não tenha iniciado nenhuma produção.

Quanto aos custos variáveis Ching (2006, p.46) destaca que ocorrem na mesma proporção das variações do nível de atividades da empresa em determinado período, ou seja, varia apenas com a existência de uma demanda.

Crepaldi, (2010, p.9) acrescenta os custos semivariáveis ou semifixo que possuem estagio fixo e variável ao mesmo tempo.

1.3.3 Outros conceitos de custos

Crepaldi (2010, p.10), destaca no quadro 2 mais alguns importantes conceitos:

QUADRO 2 – Outros conceitos da classificação de custos

Item	Termos	Conceitos
1	Transformação	refere-se ao esforço realizado no processo de fabricação pela empresa, quanto à mão de obra direta e indireta despendida no processo, energia elétrica, horas máquinas, etc. exceto a matéria-prima adquirida.
2	Primários	refere-se à soma do custo básico de produção matéria-prima e mão de obra.
3	Marginal	refere-se ao custo extra para produzir uma unidade adicional.
4	Oportunidade	refere-se ao custo da melhor alternativa que deixou de ser escolhida, ou seja, quando optamos por uma opção outras são excluídas. Assim consideramos como custo de oportunidade o valor da melhor opção não escolhida.
5	Materiais Diretos	são os materiais utilizados diretamente na produção dos produtos.
6	Mão de obra	refere-se aos custos de pessoas envolvidos diretamente na produção dos produtos, ou seja, quando conseguimos mensurá-lo em cada produto, incluindo os seus respectivos encargos trabalhistas. Além de considerar o efetivo tempo trabalhado.
7	Rateio	refere-se à alocação dos custos indiretos por meio de um critério coerente aos produtos, porém por mais que seja

		adequado o critério pode apresentar alguma distorção, por não ser um custo direto do produto.
--	--	---

Fonte: Adaptado de Crepaldi (2010, p.10)

Conforme apresentado no quadro 2, além das classificações de custo por atividade e por produto, observam-se outros conceitos que também são relevantes para uma correta apropriação.

Além da classificação dos custos, é necessário também classificar as despesas para o melhor entendimento e adequação dos gastos.

1.3.4 Classificação das despesas

Antes de classificarmos as despesas, no contexto proposto, faz-se necessária conceitua-la. E, Wernke (2004, p. 11 e 12), trata a despesa como:

O valor dos bens ou serviços consumidos direta ou indiretamente para obtenção de receitas, de forma voluntária. Esse conceito é utilizado para identificar os gastos não relacionados com a produção, ou seja, os que se referem às atividades não produtivas da empresa.

De acordo com o autor as despesas referem-se aos gastos não envolvidos no processo produtivo, mas sim relacionados à colocação dos produtos e/ou serviços no mercado.

Crepaldi, por sua vez, (2010, p.11), divide as despesas em quatro principais grupos, sendo administrativas relacionadas às áreas de apoio da empresa (finanças, gestão de pessoas, etc.), comercial relacionada às despesas de vendas do produto (propagandas, comissões, fretes, etc.), financeiras relacionados a despesas de juros de capitais de terceiros (empréstimos, capital de giro, etc.) e tributárias relativos aos impostos (ICMS, PIS, COFINS, etc.).

Por outro lado, Dutra (2009, p.20) também chama atenção para outras classificações quanto à:

- a) Natureza: é a padronização das contas, para que em todo mês que ocorrer seja efetuado o lançamento na mesma conta.
- b) Função: com relação aos custos de cada função, sendo medido, comparado entre realizado e previsto os custos e despesas de cada grupo: administrativos, comerciais e de produção, podendo avaliar o desempenho de cada um com base nas metas estabelecidas.

- c) Contabilização: com base no período de apuração, os custos apurados dentro do período são tratados como realizados, enquanto os outros são chamados de a realizar. Assim, percebe-se que estas informações não expressam a utilização física dos recursos, mas para compor apresentação de resultados quando realizado e a realizar no balanço.

A partir do exposto pode-se compreender que as despesas são associadas à sua natureza o que faz com que a apropriação devida leva a uma análise mais efetiva dos resultados das organizações. No próximo tópico, serão apresentados alguns métodos de custeio como forma de sedimentar os conhecimentos teóricos necessários ao presente estudo.

1.4 Métodos de custeio

Pode-se dizer que cada organização procura conhecer os métodos de custeio para identificar o que melhor apropria os custos aos seus produtos ou serviços, considerando o tipo da empresa, as características da atividade e principalmente o custo benefício.

Padoveze (2006, p. 75) diz que o método de custeamento definido para utilização na empresa é fundamental na contabilidade de custos, a partir desta definição os demais processos decisórios são adequados ao método adotado.

Segundo Crepaldi (2010, p.228), “método de custeio é o método usado para a apropriação de custos”.

Para facilitar a definição dos métodos de custeio utilizado pelas empresas, serão conceituados 5 métodos: Custeio por absorção, variável ou direto, por departamentalização, custeio padrão e custeio ABC.

1.4.1 Custeio por absorção

De acordo com Amorins, (2007, p.25), o custeio por absorção iniciou-se em 1920, por meio da contabilidade de custos, tendo como função ratear os custos de produção e analisar os gastos envolvidos na produção.

Segundo Dutra (2009, p.240), este método de custeio apropria os custos incorridos na geração do produto ou serviço, ou seja, o custo total de produção

(diretos e indiretos; variáveis e fixos), como forma de valoração dos estoques, não considerando as despesas como parte dos estoques.

Para Carneiro (2007, p. 29-30 *apud* ALVES 2014, p.26), o Custeio por Absorção segue os passos abaixo:

- a) Separação dos gastos do período em custos e despesas;
- b) Classificação dos custos em diretos e indiretos;
- c) Apropriação dos custos diretos aos produtos; e
- d) Apropriação, por rateio, dos custos indiretos de fabricação.

Desta maneira, este método satisfaz os princípios contábeis e atende legislações vigentes no país, pois possibilita apuração dos resultados, cálculo de impostos e dos dividendos a distribuir, mas não sendo muito utilizado para tomada de decisões.

1.4.2 Custeio variável ou custeio direto

Segundo Martins (2000, p.214), surgiu, “devido aos problemas vistos com relação à dificuldade trazida pela apropriação dos custos fixos aos produtos e em função da grande utilidade do conhecimento do Custo Variável e da Margem de Contribuição”.

É um método de custeio que se relaciona diretamente ao volume produzido/vendido, ou seja, apenas os custos variáveis incorridos são tratados como custo de produção, já os custos fixos são considerados despesas, pelo fato de fazerem parte da estrutura da empresa independente de haver ou não produção. Desta forma a importância da separação dos gastos variáveis e fixos para a adequada apropriação dos custos. Gastos porque se refere ao período e ainda não foram transformados em custos unitários por produtos, por estar relacionado à quantidade produzida (CREPALDI, 2008, p.11).

Para Coronetti, Beuren e Sousa (2003, s.p.), “os produtos são avaliados de forma mais objetiva, impedindo as arbitrariedades na alocação dos custos fixos. No entanto, os produtos são subavaliados, vez que não recebem parcela dos custos fixos incorridos no período”.

Sendo de relevância no processo de tomada de decisões, principalmente no que tange à análise da margem de contribuição, sendo apurada mediante a

subtração dos custos e despesas variáveis perante a receita, permitindo análises de custos, volumes e preços.

1.4.3 Custeio por departamentalização

Segundo Amorins (2007, p.27), a finalidade do custeio por departamentalização é melhorar o controle dos custos, tendo como responsáveis os chefes e supervisores da empresa, como forma de reduzir as perdas. Assim, minimiza os critérios de rateio, pois os custos indiretos de fabricação dos produtos são alocados diretamente em seu respectivo departamento.

De acordo com Crepaldi (2008, p.84), se trata de um método com base na divisão do setor produtivo da empresa em departamentos, desta maneira cada um é responsável pelo seu custo, que posteriormente será inserido ao produto ou serviço. Estes departamentos são constituídos por homens e máquinas que produzem atividades semelhantes. Sendo dividido em departamentos de produção, atuam direto nas etapas do processo produtivo como corte, pintura, montagem, acabamento, etc. e departamentos de serviços, que fornece suporte ao departamento de produção, por meio de manutenções, limpeza, controle de qualidade, neste segundo os custos não são alocados direto no produto, mas nos departamentos que lhes solicitam auxílio através de critérios de rateios.

1.4.4 Custeio padrão

Segundo Dutra (2009, p.251), o custeio padrão é projeção dos custos de quantidade e valor relacionados à matéria prima, mão de obra e custos indiretos de fabricação, tendo como base dados históricos do produto ou serviço ou elaborados por engenheiros de produção, como forma de parâmetros para formação do preço de venda, antes mesmo da elaboração do produto ou serviço. Assim, ele serve para comparar com os custos reais incorridos no processo de fabricação, podendo ser definido como favorável quanto o custo real for menor do que o custo padrão e desfavorável caso contrário, neste caso é importante avaliar as diferenças e realizar os devidos ajustes.

Crepaldi (2008, p.182), comenta que este sistema é muito utilizado em produções em série, centenas de artigos diferentes, principalmente se utilizarem a mesma matéria prima.

A finalidade principal do custo padrão para Coronetti, Beuren e Sousa (2003, s.p.), é fornecer aos gestores, por meio do controle de custos da produção, as variações dos custos reais com os predeterminados. Obtendo caso aconteça à identificação do produto ou linha de produtos que está com o custo de fabricação acima ou abaixo do previsto, inclusive as variações físicas.

1.4.5 Custeio baseado em atividades - ABC

O custeio baseado em atividades “denominado ABC, tem esta nomenclatura originada do inglês *Activity Based Costing*. Este método já era conhecido desde os anos 60. Porém, o início dos seus estudos na Brasil data de 1989” (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006, p.154).

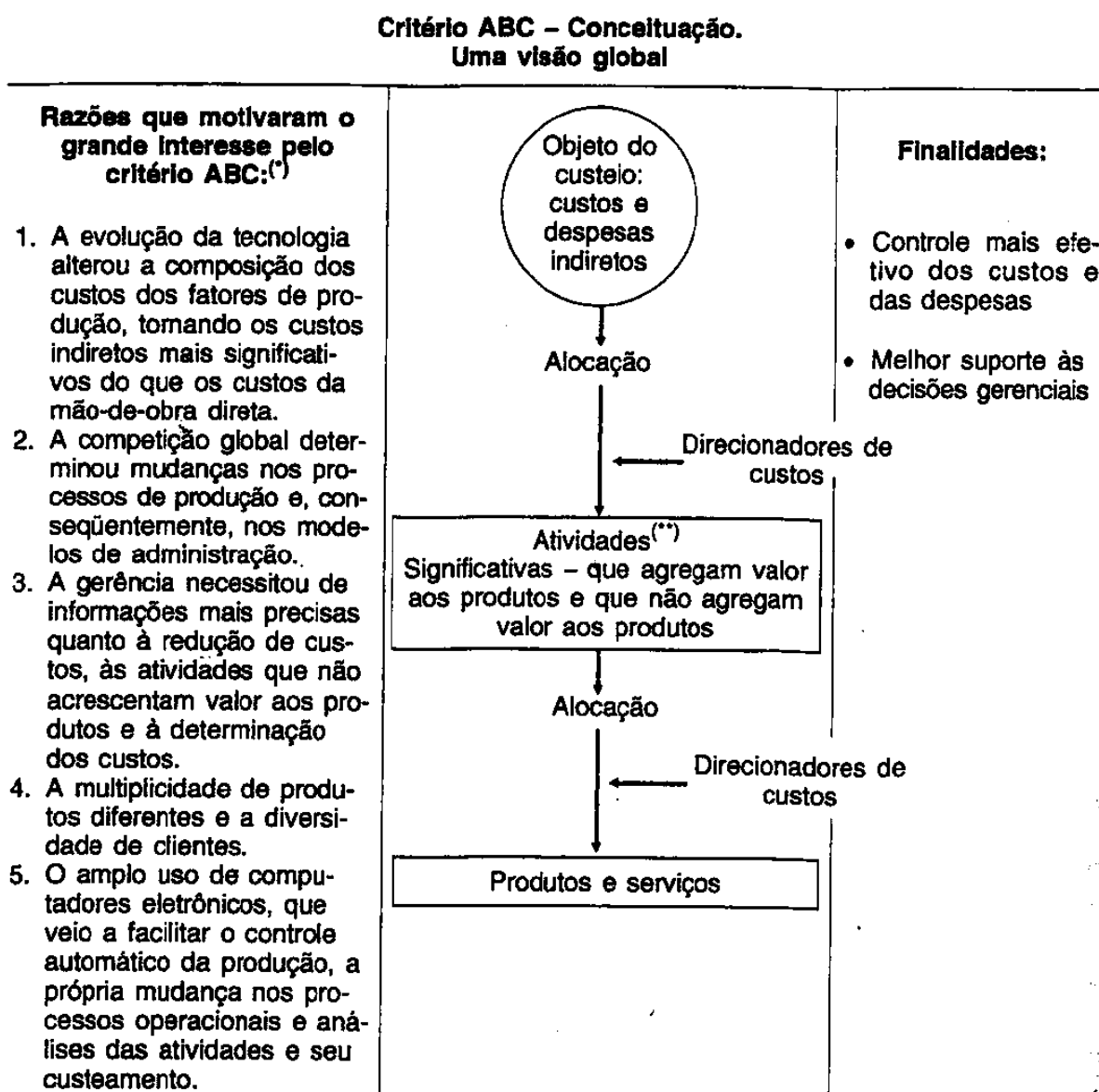
Este método de custeio se inicia na tentativa de buscar uma melhor informação para a tomada de decisões, relativo à produtividade da mão de obra e os grupos de produtos ideais para se produzir, onde os custos diretos serão apropriados em cada produto e os custos indiretos serão apropriados em cada produto de acordo com o seu direcionador. (DUTRA, 2009, p.249).

Para Crepaldi (2008, p.220), este método surgiu na intenção de reduzir as distorções causadas aos custos indiretos de fabricação em virtude dos critérios de rateios utilizados, por isso a necessidade de atribuir à atividade um direcionador, ou seja, ele é a causa da existência da atividade, origem do custo.

Segundo Nakagawa (2009, p.29) este método tem como função rastrear os caminhos percorridos pelos gastos, de forma que possa avaliar e monitorar o consumo dos recursos nas atividades e posteriormente aos produtos e serviços.

Para entender melhor o critério ABC, Leone (2000, p.256) ilustra através da figura 2 uma visão global do método.

FIGURA 2 – Visão Global do Método ABC



Fonte: Leone (2000, p. 256)

De acordo com a figura 2, pode-se afirmar que o critério ABC ganha destaque com a evolução da tecnologia, pois os processos são modernizados ocorrendo à troca da mão-de-obra por máquinas, conseqüentemente gera um aumento dos custos indiretos e uma redução dos custos diretos. Desta forma, fica evidente a necessidade de informações precisas para que os gestores possam atuar de forma incisiva nos processos e na composição dos custos de cada produto. O critério ABC é fundamental para fornecer suporte para a tomada de decisão na organização, pois os direcionadores evitam os critérios de rateio e porque buscam

alocar os custos de acordo com o consumo do produto. Como por exemplo: a atividade de comprar materiais pode utilizar o direcionador número de pedidos para alocar a cada produto este insumo.

A partir do que foi apresentado pelos autores pesquisados, pode-se compreender que o custo é uma variável importante na definição da estrutura de resultados das empresas, sendo necessário um aprofundamento no processo de gestão, situação que será alvo de nosso próximo capítulo.

2. UMA ANÁLISE SOBRE GESTÃO DE CUSTOS

No segundo capítulo será abordado o conceito de gestão de custos, características do modelo de gestão, processo de gestão e sistemas de informações, algumas ferramentas utilizadas pelas organizações na gestão dos mesmos, demonstrando os benefícios que o controle de custos proporciona para a tomada de decisão nas organizações.

2.1 A gestão de custos como ferramenta de auxílio na tomada de decisão

De acordo com Braga *et al* (2010, p.20), as empresas vivem num cenário de constante mudança, devido a forte concorrência existente entre elas. Com a abertura das barreiras comerciais, houve um aumento considerável da competitividade entre as empresas, que passaram a competir com o mundo, em virtude da globalização. Desta forma, é imprescindível que os administradores estejam acompanhando as evoluções e tendências do mercado mundial, para que possam sempre buscar soluções estratégicas para a empresa.

Segundo Cardoso e Beuren (2010, p.29) os administradores precisam de informações que possam lhe auxiliar na condução do empreendimento. Desta forma, percebe-se a necessidade de controles sobre os processos da empresa, porém mais do que eles, se faz necessário informações que auxiliem na tomada de decisão do negócio. Desse modo, a gestão de custos se destaca como tal ferramenta, pois busca uma visão holística da empresa.

De acordo com Padoveze (2012, p.237), gestão de custos é “um conjunto de políticas, diretrizes, conceitos e sistemas coordenados com o objetivo permanente de obter a maior eficácia na utilização de todos os recursos à disposição da empresa no processo de geração de produtos e serviços.”

Como descrito pelo autor a gestão de custos se relaciona com a forma de utilização dos insumos no processo produtivo da organização, com ênfase no melhor custo benefício para o produto ou serviço.

Assim, se faz necessário a compreensão conceitual do que vem a ser o modelo de gestão, processo de gestão e sistemas de informações na empresa, para que possa compreender como as tomadas decisões serão realizadas pelos administradores.

2.2 Modelos de gestão, processo de gestão e sistemas de informações

Figueiredo e Caggiano (2008, p.13) destacam que o modelo de gestão tem de ser eficiente, para cumprir a missão da empresa.

Como enfatizado pelos autores a definição do modelo de gestão é importante para uma eficácia organizacional, de forma a atingir o seu propósito.

Diante dos fatos, Padoveze (2012, p.26), cita que os modelos de gestão das organizações são baseados em sua cultura organizacional que tem como base as suas crenças e valores, porém para obter uma gestão ideal é importante destacar alguns pontos: o processo de gestão por meio do planejamento, execução e controle; avaliação do desempenho de cada setor/responsável em detrimento dos resultados obtidos; processo decisório centralizado ou descentralizado e a motivação dos gestores, que levaram a buscar as melhores opções para atingir a sua missão com eficácia.

Padoveze (2012, p.26) ainda complementa que a gestão empresarial se divide em três partes: operacional, econômica e financeira, sendo o primeiro relacionado ao processo produtivo (prazos de entregas, quantidade, qualidade), o segundo refere-se ao aspecto econômico das atividades (recursos consumidos, produtos e serviços gerados) e o último em relação ao fluxo financeiro de entrada e saída de caixa. Desta forma, o modelo de gestão procura maximizar o seu resultado para que continue sobrevivendo ao longo do tempo, fornecendo informações para tomada de decisão aos administradores.

Padoveze (2012, p.27) acrescenta que as informações se encontram registrada nos sistemas operacionais e de apoio à gestão, de onde são extraídas para a tomada de decisão ou solução de problemas, tendo como orientação o objetivo proposto, os problemas apresentados, as ações para ajuste, focando o propósito e a decisão escolhida para correção do resultado projetado.

Já o processo de gestão segundo Catelli (2010, p.58) vem assegurar que as decisões tomadas nas empresas atendam o seu propósito, de forma a manter a sua sobrevivência, por meio do planejamento estratégico, onde são traçadas as estratégias macros como forma de orientar o planejamento operacional, a execução onde ocorre a implementação das ações e o controle onde busca assegurar os resultados planejados.

Como explanado pelo autor o processo de gestão, norteia os passos da empresa rumo a sua missão, garantindo a sua continuidade, pois as empresas são constituídas de pessoas e cada uma possui as suas crenças e valores. Assim, o processo de gestão busca garantir o equilíbrio necessário entre elas, de forma que as tomadas de decisões continuem no percurso planejado.

Padoveze (2012, p.26) complementa que a eficácia dos objetivos da empresa será atingida mediante o conhecimento das informações dos processos administrativos. Desta forma, os sistemas de informações são essenciais para os administradores, pois através deles a empresa se manterá no mercado. Eles são divididos em três partes: apoio às operações, que tem como objetivo contribuir para a execução das atividades fundamentais da empresa (compras, estocagem, recebimentos, pagamentos, etc.), apoio à gestão relacionado à situação econômico-financeira da empresa e avaliação de desempenho do negócio (sistemas contábil, custos, planejamento de caixa, etc.), e o apoio à decisão ligado a decisões gerenciais, sistemas inteligentes que utilizam a base de dados dos outros sistemas, como forma de dar suporte a tomada de decisão (BI – *Business Intelligence*; EIS – *Executive Information Systems*; etc.).

Desta forma, os sistemas de informações são importantes para concretização do processo, expondo informações para análise e compreensão se as expectativas estão sendo alcançadas.

Para facilitar o entendimento algumas ferramentas que podem auxiliar na gestão serão apresentadas, tendo como foco os custos da empresa.

2.3 Ferramentas de gestão

Após apurar os custos através dos métodos de custeio, a análise destas informações se faz necessária, como forma de otimizar os resultados ou ajustar distorções no processo, por meio de algumas ferramentas: ponto de equilíbrio e margem de segurança. (CREPALDI, 2008, p.385).

Dutra (2009, p.361), explica que o ponto de equilíbrio é o momento em que a empresa equilibra os seus custos com as suas receitas, não apresentando lucro e nem prejuízo, pois o que está produzindo gera receita apenas para igualar ao seu custo. As empresas existem para proporcionar lucro aos seus investidores.

Crepaldi (2008, p.388), destaca que está ruptura se baseia na relação custo-volume-resultado, pois dependem da variação dos custos em relação ao volume produzido/vendido, tendo a sua preocupação voltada para o resultado da organização, podendo ser tomadas medidas para adequação dos custos fixos, variáveis, volume e preço de vendas, até em relação ao seu mix de produtos, sendo essenciais estas informações para a tomada de decisão pelos gestores da empresa, sendo demonstrada pela fórmula:

$$\text{Ponto de Equilíbrio quantidade} = \frac{\text{Custos fixo total}}{\text{Preço venda unitário} - \text{Custo variável unitário}}$$

Enquanto a margem de segurança para Crepaldi (2008, p.389), refere-se à diferença entre o ponto de equilíbrio e o que foi vendido acima dele, quanto mais distante, maior será a margem de segurança, correndo menos risco operacional, ou seja, a resistência da organização em detrimento da redução do volume vendido, sendo encontrada pela fórmula:

$$\text{Margem de Segurança} = \frac{\text{Quant. Vendida acima do PE}}{\text{Quant. Vendida no PE}} \times 100$$

Para Dutra (2009, p.368), margem de segurança é:

[...] o espaço em que a empresa pode operar sem risco de entrar na área de prejuízo. Quanto mais baixo o ponto de equilíbrio (E), maior a margem de segurança (S); quanto mais alto ele for, menor ela será. Assim, quanto maior a margem de segurança, menor o risco de a empresa entrar na área de prejuízo, e quanto menor, maior será esse risco

Conforme exposto pelos autores é importante buscar sempre uma margem de segurança alta, conseqüentemente terá um ponto de equilíbrio baixo, facilitando o seu alcance e reduzindo os riscos para a empresa.

Outra ferramenta de gestão destacada por Dutra (2009, p.245) é a Margem de Contribuição unitária, que se refere à diferença no preço de venda perante insumos variáveis tanto do processo produtivo quanto de comercialização.

De acordo com Padoveze (2007, p.366 - 369) a Margem de Contribuição retrata o lucro variável, ou seja, está relacionado ao resultado das vendas dos produtos ou serviços em detrimento do valor excedido do custo variável. Sendo apurado através da fórmula abaixo:

Vendas

(-) Custos e Despesas Variáveis

Margem de Contribuição

(-) Custos e Despesas Fixas

Resultado Líquido

Assim, com base na fórmula apresentada o autor, acrescenta que esta ferramenta demonstra a contribuição que cada produto colabora com a empresa no sentido de cobrir os seus custos e despesas fixas, de forma a melhorar o seu resultado.

Entretanto, Pizzolato (2004, p.179) acrescenta as vantagens da utilização do custo padrão como ferramenta gerencial, devido estabelecer padrões como forma de medir e avaliar as variações que possam existir nos processos, a tempo de adotar controles que possam conter possíveis perdas. Além disso, a busca do aperfeiçoamento dos processos padronizados existentes, de modo que ocorra o seu melhoramento, contribuindo para a redução dos desperdícios, se possível aliado a um sistema gratificação aos funcionários. Sendo realizado através das formulas de variância:

Variância do Preço: $VP = (PR - PP) \times QP$

Variância da Quantidade: $VQ = (QR - QP) \times PP$

Padoveze (2007, p.394) afirma que esta ferramenta apresenta papel de destaque, uma vez que pode ser incorporadas na elaboração do custo padrão, metas a serem alcançadas nas atividades da empresa. Sendo realizada posteriormente uma análise comparativa do custo padrão com o custo real. Com base nas análises os gestores tomam ações de modo a verificar se estão atingidos os padrões estabelecidos, sendo necessários controles internos eficientes.

2.4 Controles Internos

Segundo Attie (1998, p.110) controle interno:

[...] compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promoverem a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração.

Oliveira, Perez Jr. e Silva (2002, p.69) salientam que:

[...] o controle permanente é uma função gerencial de relevância para o sucesso de qualquer empreendimento. Ignorar esse fato, ou mesmo menosprezar sua importância, é como pilotar uma aeronave sem acesso constante às referências que indicam a que velocidade ou altitude se está voando ou se a rota está dentro do planejado.

Por outro lado, Andrade e Amboni (2010, p.233) registram que estudar o controle nas empresas é importante para garantir que as atividades estão sendo desenvolvidas da forma que foram planejadas.

Conforme exposto pelos autores o controle é essencial para alcançar os objetivos estabelecidos no planejamento estratégico da empresa. Desta forma, não possuir controles confiáveis, é o mesmo que tomar decisões no escuro, não conhecer o rumo que a empresa está indo, muito menos as variações que tem ocorrido com o seu patrimônio.

Além disso, percebe-se que os controles internos auxiliam gestão da empresa na busca pela melhoria dos processos, visando a eliminar os desperdícios. Em que Bornia (2002, p. 27), afirma que "entende-se por desperdícios todo insumo consumido de forma não eficiente e não eficaz desde materiais e produtos defeituosos, até atividades desnecessárias".

Attie (1998, p.112) salienta que "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 possa garantir a continuidade do fluxo de operações e informações propostas". Desse modo, percebe-se que os autores são unânimes em defender a necessidade de controles dentro das empresas, como forma de contribuir para o seu aperfeiçoamento e desenvolvimento.

Padoveze (2012, p.26) cita os princípios que devem guiar um excelente controle interno:

- a) Deve haver uma clara delegação de autoridade;
- b) A execução das transações deve ser segregada de seu registro contábil;
- c) As transações devem ser realizadas mediante autorização;
- d) As transações devem ser consubstanciadas em documentário hábil, de origem externa ou interna, avalizado segundo os procedimentos e autorizações;
- e) Nenhum funcionário da organização deve ter todo o ciclo da transação sob seu controle;
- f) As instruções devem ser escritas e os procedimentos registrados, em papel ou meio computacionais;
- g) Utilizar o máximo possível os recursos computacionais, com procedimentos internos integrados e seqüenciais.

Conforme citado o controle interno, tem em sua essência busca da confiabilidade das informações, de uma forma transparente da condução dos processos administrativos da empresa, apresentando relatórios e informações eficientes para auxiliar na tomada de decisão.

Devido à importância dos controles, Oliveira, Perez Jr. e Silva (2002, p.71) destacam ainda que em todas as áreas da empresa: vendas, recursos humanos, fabricação, financeira, etc., possuem controles internos que auxiliam aos responsáveis na condução do caminho a seguir, conforme as metas traçadas. Assim, pode-se compreender que o controle interno tem ampla relevância para os responsáveis de cada setor, pois conduzem ao seu sucesso e conseqüentemente ao da empresa.

Attie (1998, p.113) enfatiza que “[...] toda empresa possui controles internos. A diferença básica é que estes podem ser adequados ou não”. Entende-se que várias empresas muitas vezes criam processos burocráticos como forma de controles internos, porém não seguem os princípios relatados, assim sendo não obtém as informações esperadas para conduzir a empresa de acordo com o programado.

Franco e Marra (2001, p.267) definem que a função do controle interno está relacionada a toda estrutura da empresa, pois destina a vigilância, fiscalização e verificação dos processos administrativos, permitindo prever, observar, dirigir e

controlar os fatos que ocorrem com o seu patrimônio. Diante disso, entende-se que esta função é intrínseca a constituição da mesma, pois está envolvida em todos os aspectos de sua composição desde processos até o seu patrimônio.

No que tange ao processo administrativo Oliveira, Perez Jr. e Silva (2002, p.72) acrescentam que o controle interno é a última etapa, pois compara a realidade com o previsto, identifica desvios e as causas quando existirem e implanta medidas corretivas para garantir continuidade e integridade da empresa. Assim, pode-se entender a necessidade dos controles internos no processo de gestão de custos, pois verifica e assegura que as atitudes dos administradores estão condizentes com o determinado, além de fornecer informações confiáveis, em tempo hábil e útil para os gestores.

Oliveira, Perez Jr. e Silva (2002, p.81), complementam que em sua visão os controles internos estratégicos são conhecidos como controles de gestão estratégicos e divididos em três categorias: estratégicos, diretivos e operacionais. Os controles internos estratégicos são aqueles que envolvem a estrutura da empresa e servem de orientação para as outras categorias, os controles internos diretivos referem-se à situação de risco que a empresa propicia, sendo necessário para medi-los como forma de redução dos efeitos, já nos controles internos operacionais buscam garantir a eficácia das outras categorias, por meio da eliminação das falhas nos processos administrativos, alcançando uma eficiência nas tomadas de decisões e na realização das rotinas de trabalho.

Almeida (2012, p.5-6) acrescenta a necessidade de assegurar a eficiência dos controles internos para garantir informações corretas para os administradores, pois devido ao crescimento dos negócios e a complexidade dos processos, cada vez fica mais difícil os gestores conseguirem acompanhá-las, surgindo como apoio para a administração das empresas os auditores internos que verificam tanto os processos contábeis quanto os operacionais, por estarem constantemente na organização, conseguem conferir se as normas estão sendo cumpridas, de forma a manter a fidedignidade das informações. Desta forma, os gestores conseguem ter subsídios verdadeiros, através dos controles internos auditados, de maneira que as informações apresentadas são autênticas.

Na seqüência pretende-se abordar sobre auditoria interna com esse intuito de validação dos controles internos estabelecidos e seus resultados.

2.5 O uso da Auditoria Interna para fins de controle

De acordo com Almeida (2012, p.64) a simples existência de controles internos excelentes, não garante por si só a eficiência dos processos das empresas, sendo necessária a conferência periódica, se as normas internas estão sendo realizadas pelos colaboradores, avaliando a implementação de novas normas e ajustes das atuais, de modo a assegurar os objetivos traçados pela empresa. Assim, pode-se compreender que além da existência do controle interno é necessário um acompanhamento dos mesmos, de forma a certificar que as informações apresentadas são reais, gerando tranquilidade para os gestores.

De acordo com Cordeiro (2012, p.18) a filosofia da auditoria consiste em analisar os sistemas em termos de adequação, comunicação, aceitação, aplicação e controle se atendem aos objetivos da empresa, garantido a utilização correta dos recursos e também das informações. Desse modo, os gestores conseguem ter segurança nas informações em seu poder, devido possuírem sistemas confiáveis.

Além disso, Cordeiro (2012, p.24) comenta que nos dias atuais o papel da auditoria está ligado em fazer o que a direção gostaria de realizar se tivesse tempo. Desta forma, percebe-se que devido à globalização os gestores não conseguem conciliar o tempo disponível com a gestão da empresa e o acompanhamento dos controles como forma de manter a confiabilidade das informações.

Santos (2012, p.6) acrescenta que fazendo o gerenciamento dos riscos corporativo os administradores conseguem identificar os riscos e as oportunidades de forma a contribuir para a melhora dos resultados da empresa. Diante dos fatos compreende-se que o gerenciamento se faz necessário como forma de demonstrar que a empresa está na direção certa, pois não substituindo os controles internos existentes e sim integra os processos da mesma.

A partir dos autores pesquisados e apresentados pode-se depreender que o controle e a gestão dos custos, passando pelos controles internos é relevantes, pois um controle eficiente auditado apresenta informações confiáveis que auxiliam os gestores em suas tomadas de decisão, de forma a melhorar os processos produtivos, conseqüentemente contribuindo para a redução dos custos e melhorando a sua performance competitiva no mercado, com base em suas diretrizes pré-estabelecidas no planejamento da empresa.

No próximo capítulo será apresentado o estudo de caso na transportadora X, como forma de visualizar as metodologias mostradas nos capítulos anteriores, com intuito de comprovar as teorias explicadas.

3. UM ESTUDO DE CASO NA TRANSPORTADORA X

E para completar e melhor embasar essa pesquisa, nesse terceiro capítulo pretende-se apresentar um estudo de caso realizado na transportadora X da cidade de São João del-Rei, seu breve histórico, uma abordagem sobre a metodologia que será utilizada para evidenciar a importância dos controles de custos na gestão da organização. Assim, pretende-se realizar análise e discussão das informações apuradas, identificando se realmente contribuem para a tomada de decisão dos administradores.

3.1 Histórico da Transportadora X¹

Segundo o site da transportadora X a mesma foi fundada em 10/04/1950, atuando no segmento de transporte rodoviário de cargas em geral na cidade de São João del-Rei/MG, possui 4 unidades de operação: Belo Horizonte, Rio de Janeiro, São Paulo e a matriz em São João del-Rei, com uma equipe de 110 profissionais. Uma empresa que está a mais de meio século buscando sempre atender aos seus clientes com eficiência, qualidade, competência e seriedade. Além de contribuir para o progresso do país, transportando as riquezas produzidas em nossa região.

3.2 Procedimentos metodológicos

Como procedimento metodológico do estudo de caso e para dar suporte ao mesmo foi realizada uma pesquisa bibliográfica, através de sites acadêmicos, livros, artigos e um estudo de caso na transportadora X relativo aos controles de custos existentes na empresa, tendo como objetivo identificar a importância destes controles como ferramenta de auxílio na gestão da organização.

No entendimento de Crepaldi (2008, p.67), uma empresa que não possui um controle, é impraticável, pois eles medem a eficácia dos processos, identificando os pontos que precisam ser melhorados para o alcance das metas preestabelecidas. Assim, obtendo resultados positivos e a sobrevivência da organização.

¹ Quanto ao histórico da empresa, as informações foram extraídas do site da transportadora X.

Como técnica de coleta de dados das informações da transportadora X foi elaborado um questionário com 16 (dezesesseis) questões, que consta do anexo desse estudo, sendo aplicado a 07 (sete) executivos da empresa, incluindo os três gestores macro da mesma, contador, gestores operacional, comercial e administrativo, que representam do ponto de vista estatístico em torno de 64% do corpo de decisão da empresa, pois não houve a participação dos gerentes das filiais. A partir da aplicação do questionário junto aos gestores de forma direta pelo pesquisador, pretende-se construir gráficos do resultado visando a dar suporte para análise e compreensão da pesquisa feita.

Trata-se de uma pesquisa qualitativa, pois visa coletar informações da organização para avaliação do resultado do estudo proposto.

Segundo Silveira e Cordova (2009, p.31) "a pesquisa qualitativa não se preocupa com representatividade numérica, mas, sim, com o aprofundamento da compreensão de um grupo social, de uma organização, etc."

Para aumentar a legitimidade, será realizada um processo de triangulação os dados da entrevista, documentos obtidos na empresa e a literatura. Conforme Yin (2005), triangulação é uma técnica que utiliza diversos dados distintos sobre um determinado fenômeno, no intuito de ratificar os resultados encontrados e aumentar a confiabilidade dos dados coletados.

Os dados coletados foram analisados utilizando do método da análise de conteúdo, à luz do referencial teórico. Para aumentar a validade interna, realizou-se um processo de triangulação sempre comparando as informações de uma fonte com outras fontes de dados.

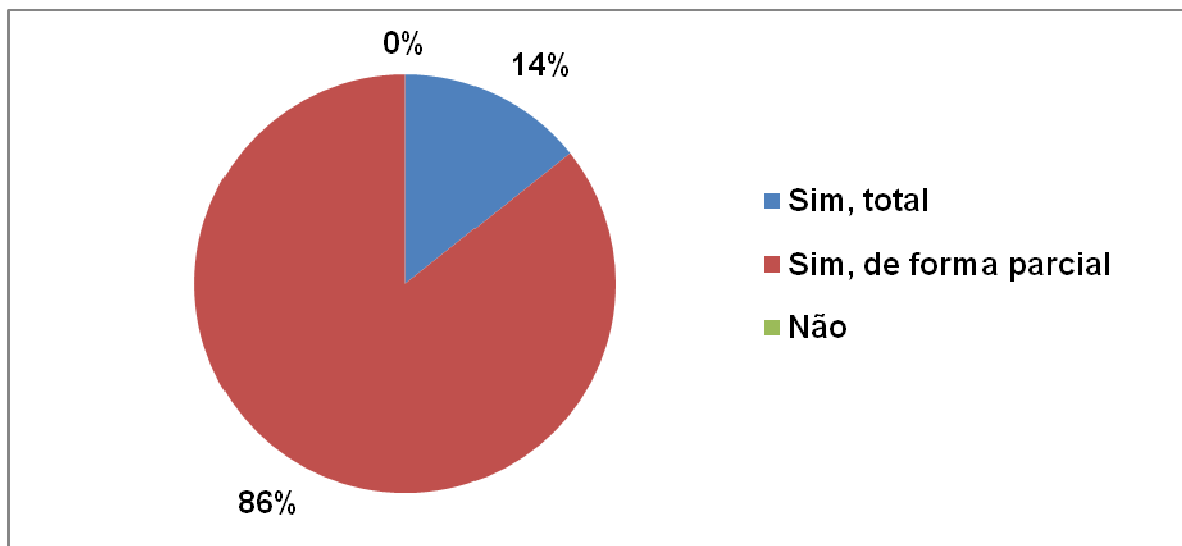
Desta forma, para auxiliar na compreensão do estudo de caso no próximo tópico será apresentado os dados que foram apurados com a pesquisa, como forma de contribuir para a solução do problema de pesquisa.

3.3 Apresentação dos dados

Neste tópico serão apresentados os dados da pesquisa que foram realizados junto aos gestores da empresa, através de um questionário com 16 questões, sendo respondido por 7 pessoas.

Como primeira questão foi abordada sobre a identificação dos custos, conforme se apresentam os resultados no gráfico 01:

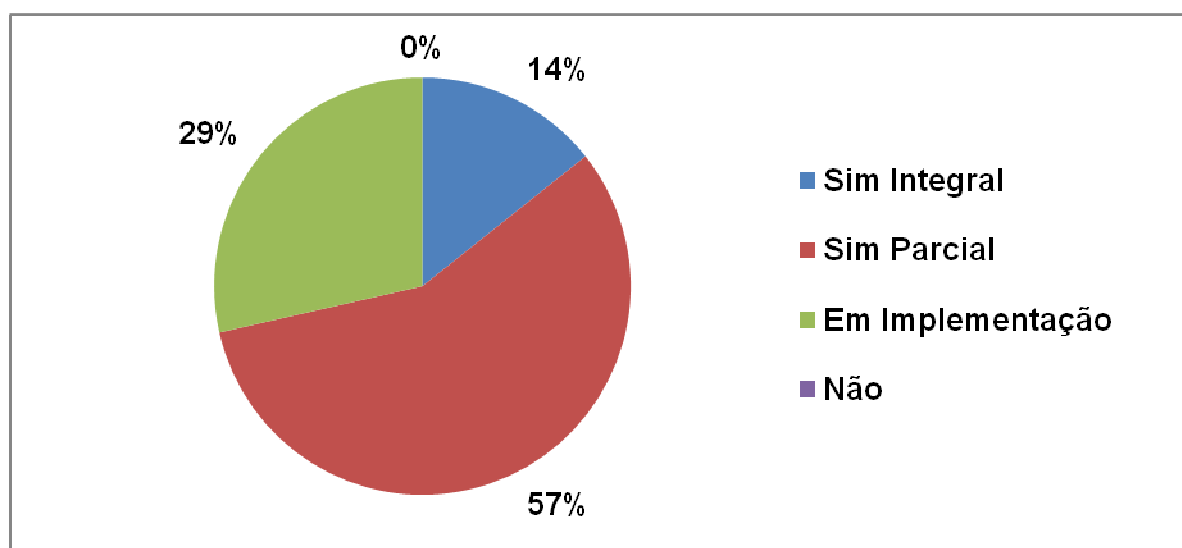
GRÁFICO 01 - Identificação de custos no funcionamento da transportadora X



Fonte: Dados da Pesquisa

Percebe-se pelo gráfico 01, que 86% dos questionados identificam os custos necessários para o funcionamento da empresa de forma parcial e 14% identificam de forma total. Depois de questionado sobre a identificação dos custos necessários ao funcionamento da empresa aos respondentes da pesquisa, questionou-se se a empresa possui controle de custos, conforme será exposto no gráfico 02:

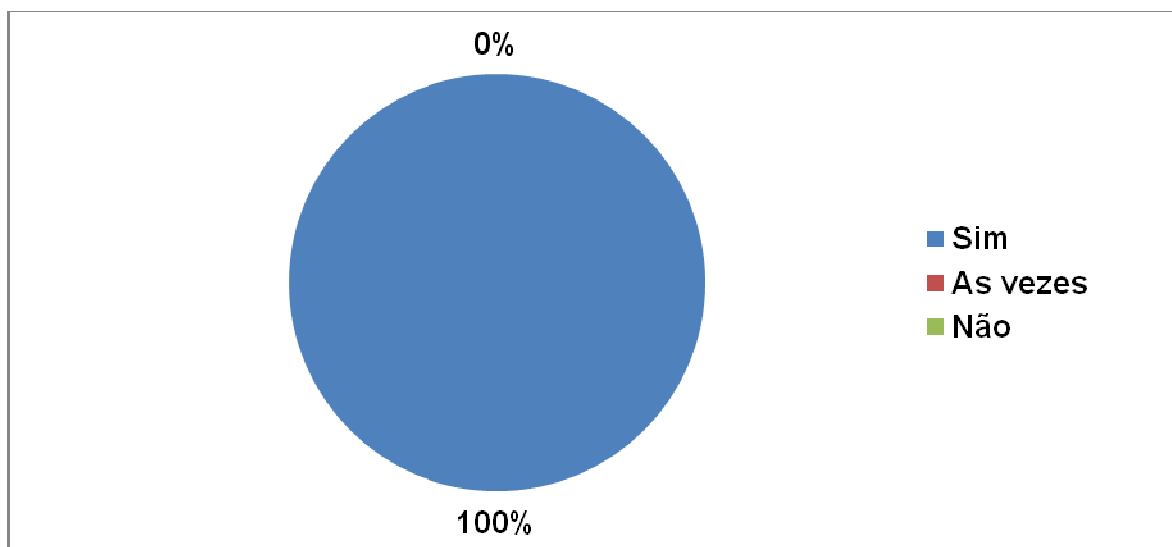
GRÁFICO 02 – Controle de custos da transportadora X



Fonte: Dados da Pesquisa

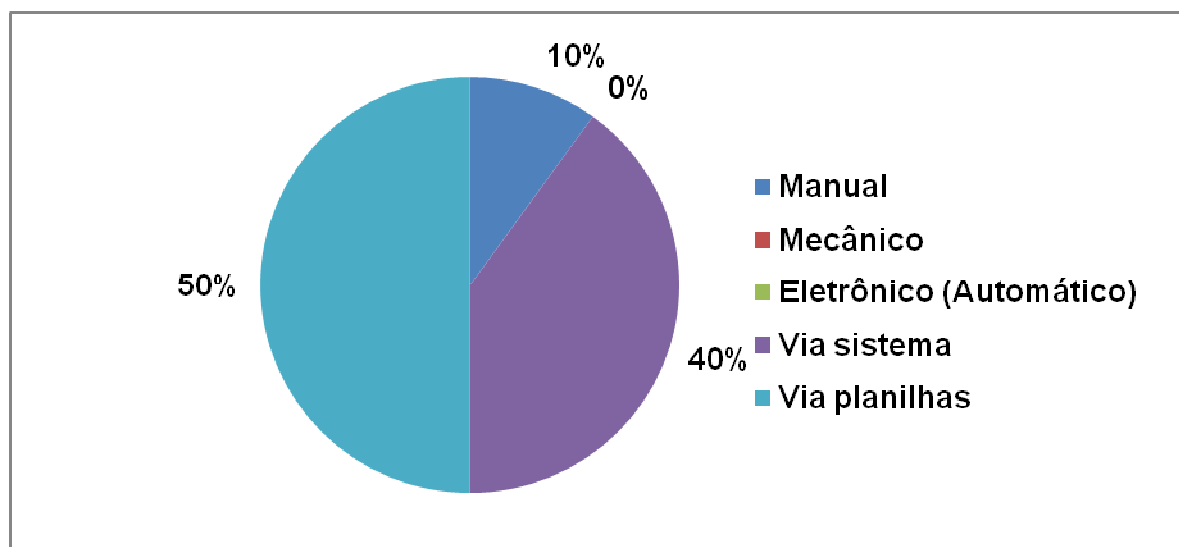
Percebe-se pelo gráfico 02, que 57% dos questionados informam que a empresa possui controle de custos parcial, 29% informam que está em implementação e 14% que a empresa possui controle de custos integral. Depois de questionado sobre a existência de controle de custos na empresa, questionou se o controle de custos é essencial para sua empresa, conforme dados do gráfico 03:

GRÁFICO 03 – A relevância do controle de custos na transportadora X



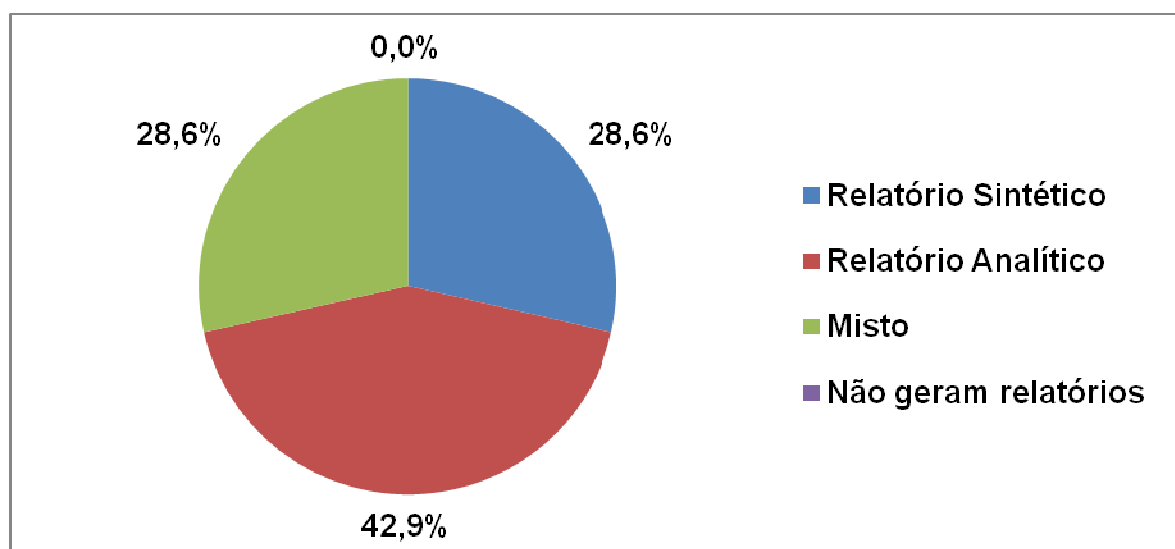
Fonte: Dados da Pesquisa

Percebe-se pelo gráfico 03 que 100%, ou seja, as totalidades das pessoas questionadas informaram que o controle de custos é essencial para a empresa. Depois de avaliado o nível de importância do controle de custos para a mesma, questionaram-se os tipos de controle de custos que a empresa possui, sendo apresentado no gráfico 04 a seguir:

GRÁFICO 04 – Tipos de controle de custos da transportadora X

Fonte: Dados da Pesquisa

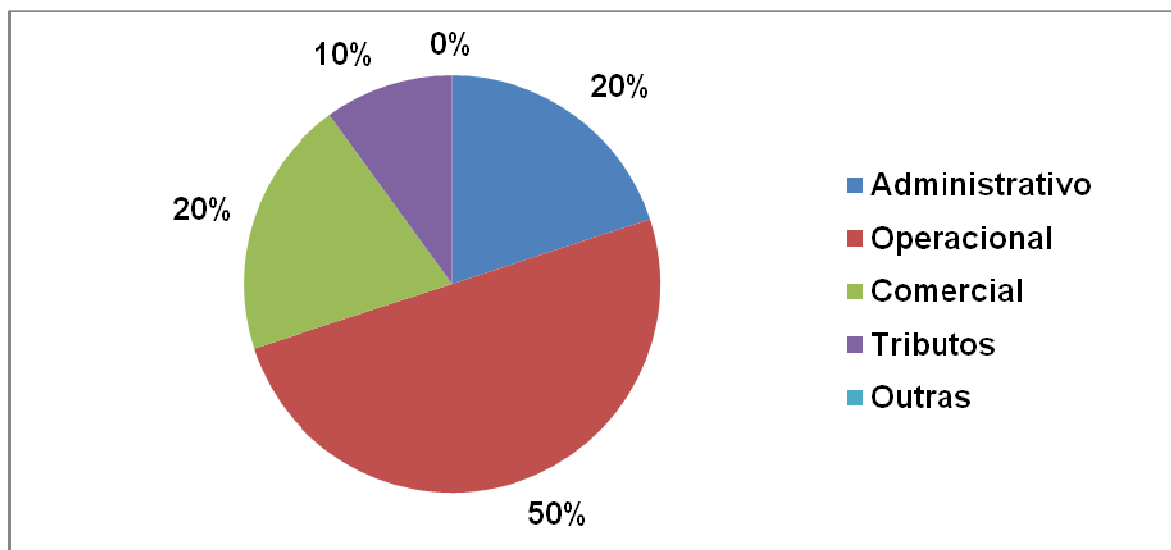
Percebe-se pelo gráfico 04, que 50% dos questionados disseram que a empresa possui controle de custos via planilhas, 40% via sistema e 10% de forma manual. Depois de avaliados o tipo de controle de custos que a empresa possui, questionaram-se os tipos de relatórios que são produzidos em detrimento dos controles dos custos, que será apresentado no gráfico 05:

GRÁFICO 05 – Tipos de relatórios gerados pelos controles de custos

Fonte: Dados da Pesquisa

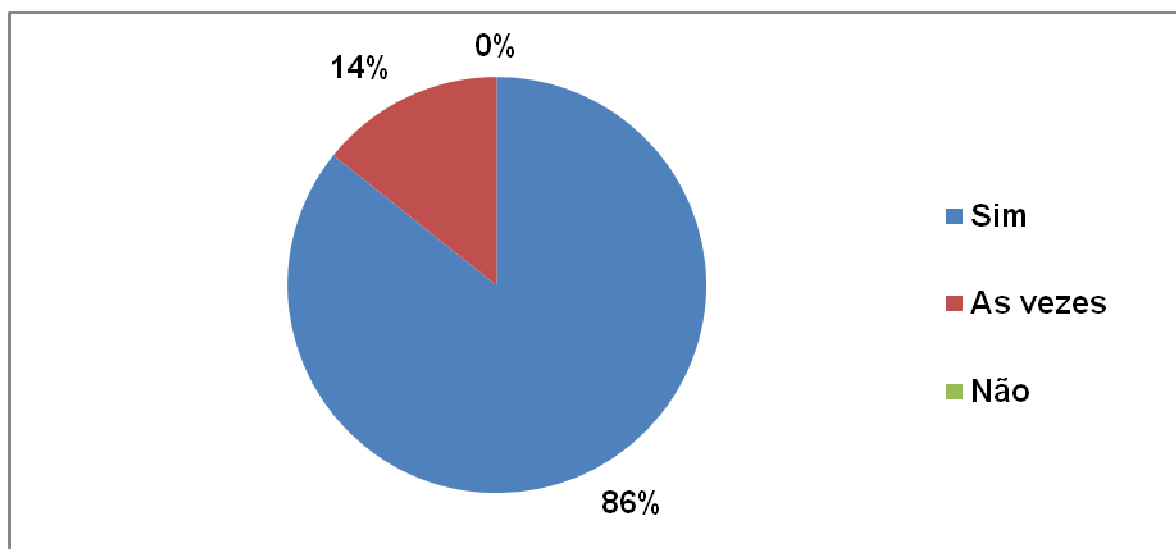
Percebem-se pelo gráfico 05, que 42,9% das pessoas disseram que os tipos dos relatórios produzidos pelos controles de custos são Analíticos, 28,6% relatórios Mistos e 28,6% relatórios Sintéticos. Depois de avaliados os tipos de relatórios produzidos pelos controles de custos questionaram-se qual das áreas relacionadas deve exigir um maior controle, que será demonstrado no gráfico 06:

GRÁFICO 06 – As áreas que necessitam de maior controle na transportadora X



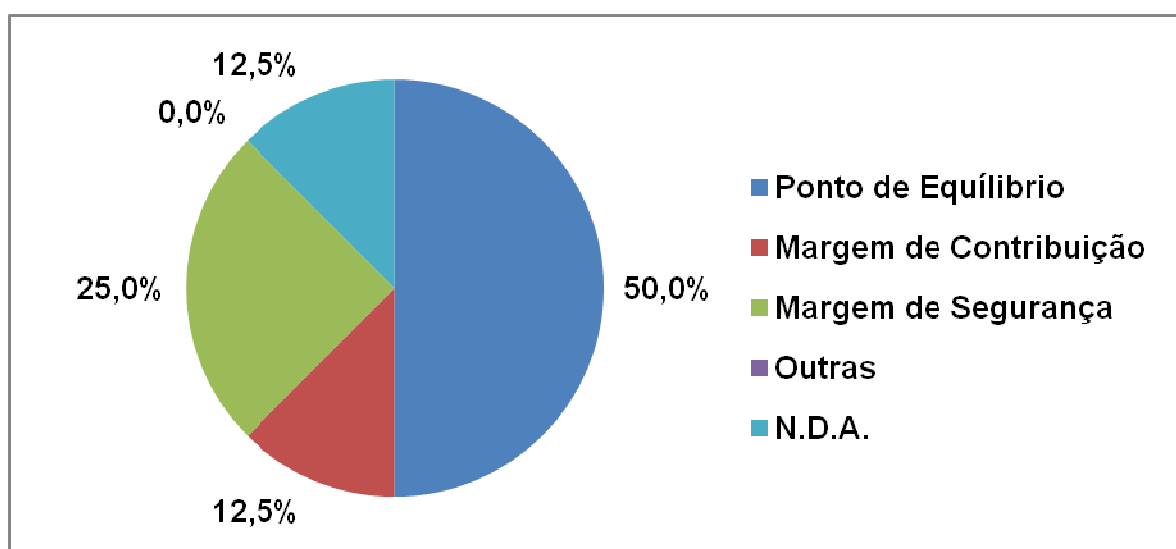
Fonte: Dados da Pesquisa

Percebe-se pelo gráfico 06, que 50% das pessoas disseram que deve exigir um maior controle na área Operacional, 20% na área Administrativa, 20% na área Comercial e 10% na área de Tributos. Depois de avaliados as áreas que demandam um maior controle, questionou-se sobre a influência do controle de custos na tomada de decisão dos gestores da organização, como será apresentado no gráfico 07:

GRÁFICO 07 – O controle de custos influencia na tomada de decisão

Fonte: Dados da Pesquisa

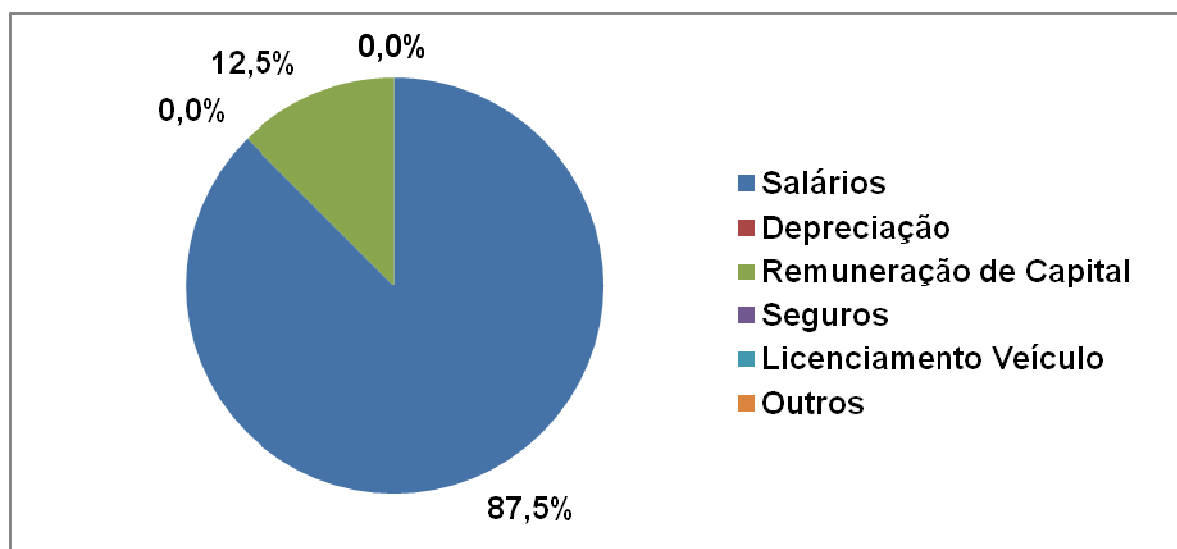
Percebe-se pelo gráfico 07, que 86% das pessoas disseram que o controle de custos influencia na tomada de decisão dos gestores da empresa e 14% informaram que às vezes tem influência. Depois de avaliados a influência do controle de custos na tomada de decisão dos gestores, questionou-se sobre a principal ferramenta de custos utilizada para balizar a tomada de decisão, de acordo com o gráfico 08 a seguir:

GRÁFICO 08 – As ferramentas de custos que auxiliam na tomada de decisão

Fonte: Dados da Pesquisa

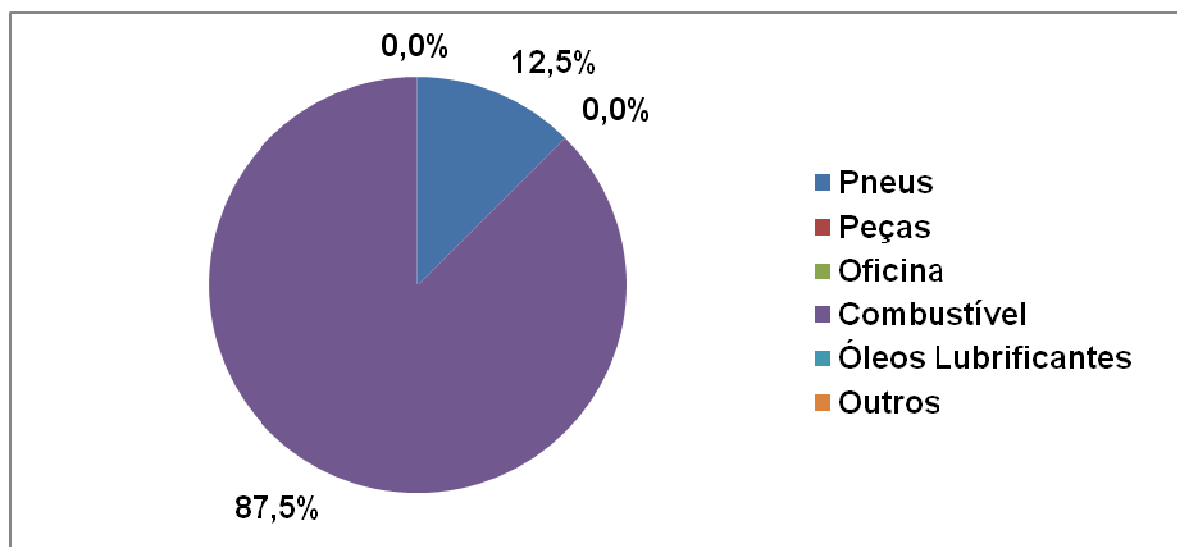
Percebe-se pelo gráfico 08, que 50% dos questionados informaram que utilizam o ponto de equilíbrio como apoio para tomada de decisão, 25% da margem de segurança, 12,5% da margem de contribuição e 12,5% não utiliza nenhuma das ferramentas. Depois de compreendido as principais ferramentas utilizadas para auxiliar na tomada de decisão, questionou-se sobre a relevância dos custos fixos, que será abordado no gráfico 09:

GRÁFICO 09 – Demonstração do principal custo fixo na transportadora X



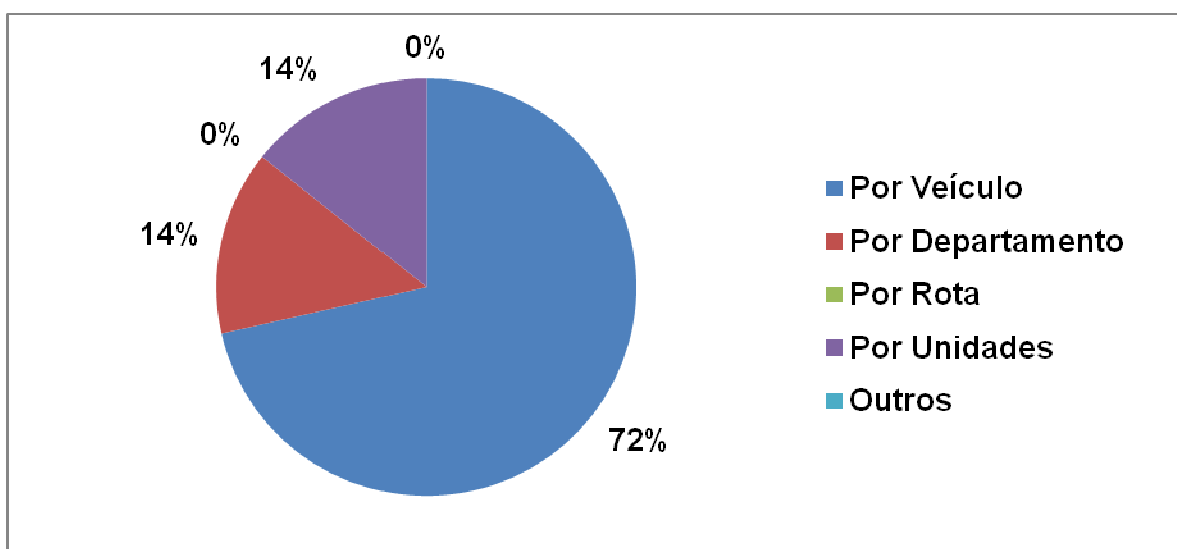
Fonte: Dados da Pesquisa

Percebe-se pelo gráfico 09, que 87,5% dos questionados apontaram os salários como principal custo fixo da transportadora e 12,5% a remuneração de capital com maior relevância. Depois de identificado o principal custo fixo, questionou-se sobre a relevância dos custos variáveis, como será demonstrado no gráfico 10:

GRÁFICO 10 – Demonstração do principal custo variável na transportadora X

Fonte: Dados da Pesquisa

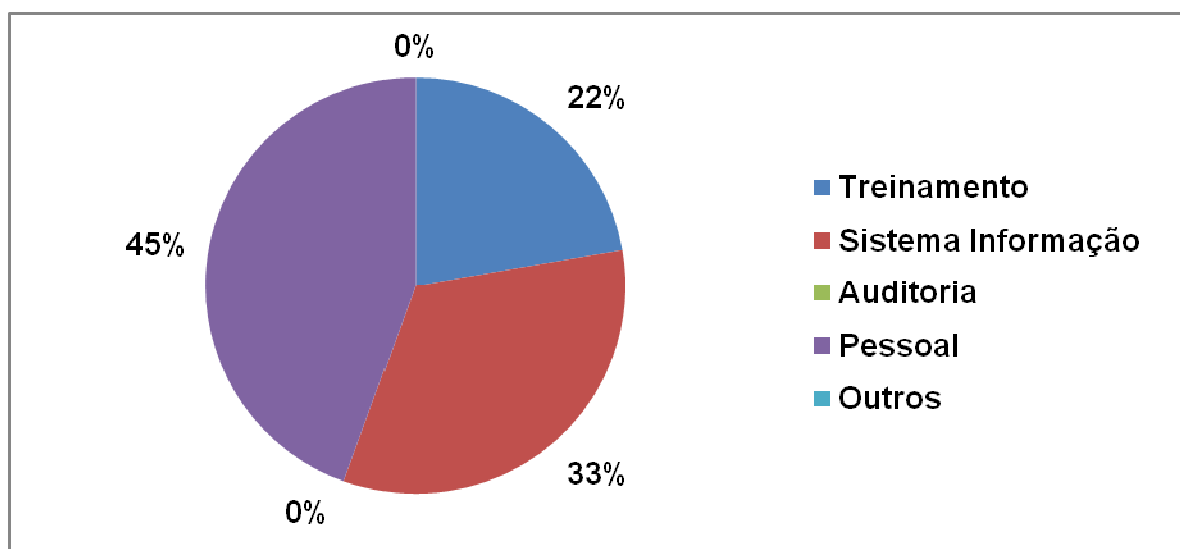
Percebe-se pelo gráfico 10, que dos questionados 87,5% apontaram o combustível como principal custo variável da transportadora e 12,5% os pneus com maior relevância. Depois de identificado o principal custo variável, questionou-se sobre a forma com que os custos fixos e variáveis são apurados, que será apresentado no gráfico 11:

GRÁFICO 11 – A forma de apuração dos custos fixos e variáveis

Fonte: Dados da Pesquisa

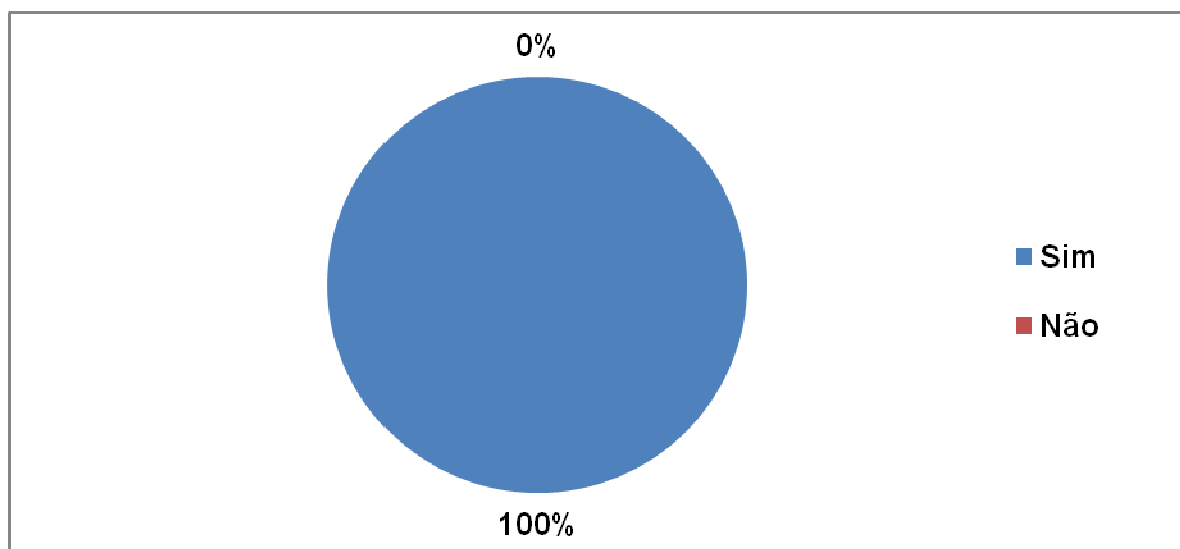
Percebe-se pelo gráfico 11, que 72% dos questionados disseram que a apuração dos custos fixos e variáveis são realizadas por veículo, 14% por departamento e 14% por unidades. Depois de compreendido a forma de apuração dos custos fixos e variáveis, questionou-se sobre o que seria mais importante para que os controles de custos tivessem êxito em seu propósito, que será exposto no gráfico 12:

GRÁFICO 12 – Fatores de importância para o sucesso do controle de custos



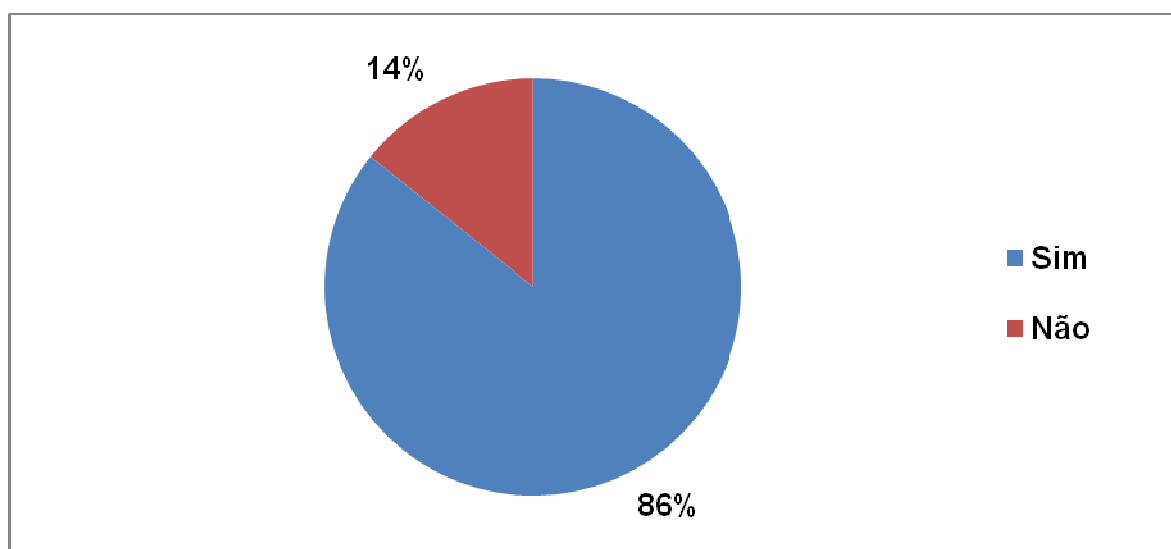
Fonte: Dados da Pesquisa

Percebe-se pelo gráfico 12, que 45% dos questionados informaram para obter êxito nos controles de custos é importante o pessoal, ou seja, o ser humano, para 33% o êxito está relacionado aos sistemas de informação e para 22% seria através do treinamento a obtenção do sucesso do controle de custos. Depois de avaliados os fatores de importância para obtenção de êxito dos controles de custos questionou-se sobre a importância da gestão dos custos como forma de melhorar o resultado da empresa, como será demonstrado no gráfico 13:

GRÁFICO 13 – Gestão de custos é importante para maximizar os resultados

Fonte: Dados da Pesquisa

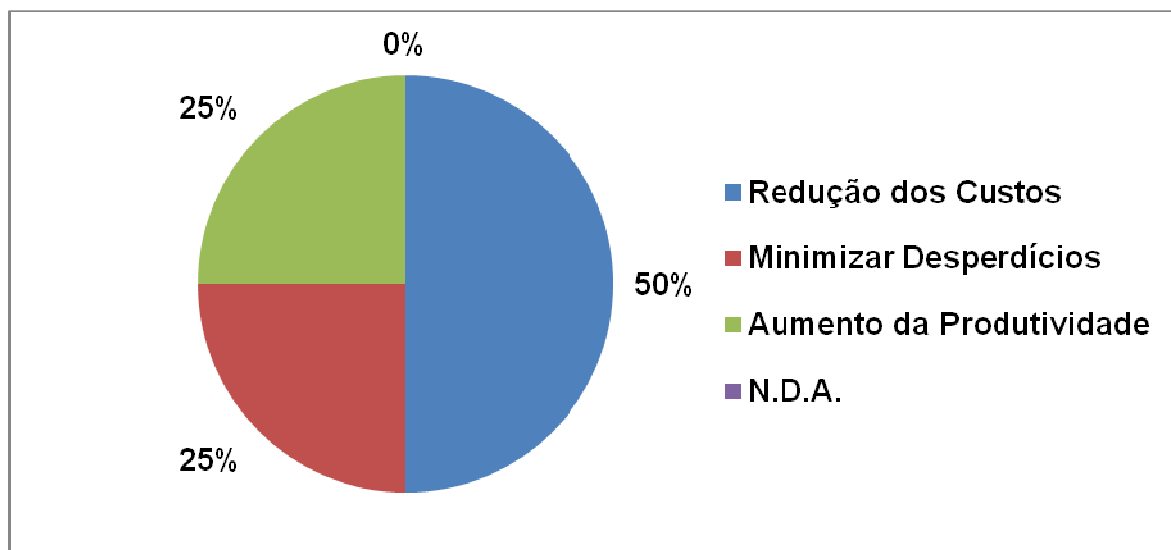
Percebe-se pelo gráfico 13, que 100% dos participantes disseram que a gestão de custo é importante para o melhoramento do resultado da transportadora X. Após entendimento da importância da gestão de custos para a maximização dos resultados, perguntou-se o controle de custos serve como diferencial competitivo para a empresa, que será exposto no gráfico 14:

GRÁFICO 14 – O controle de custos como um diferencial competitivo

Fonte: Dados da Pesquisa

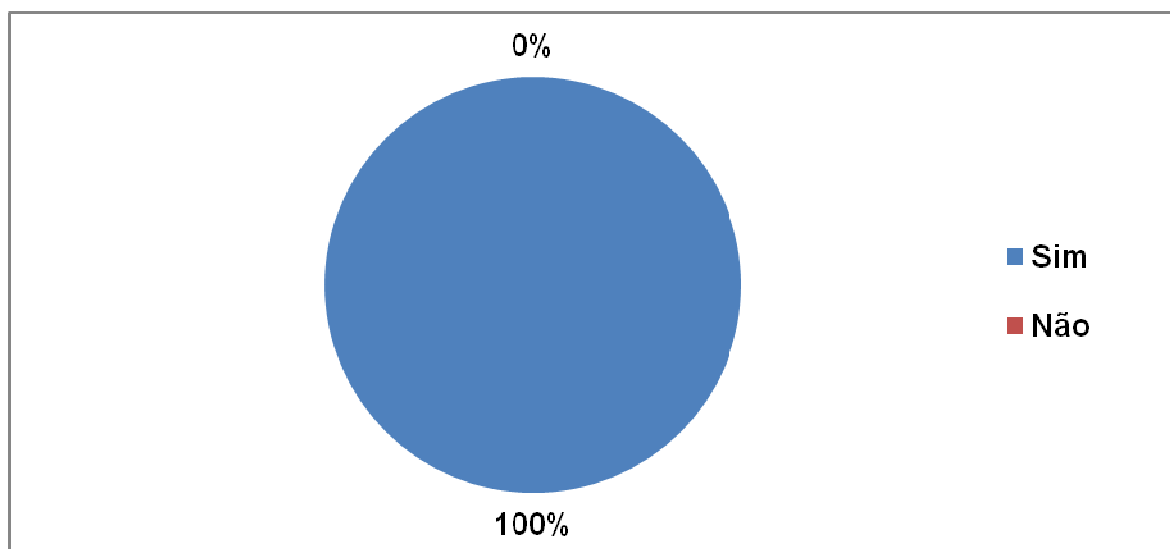
Percebe-se pelo gráfico 14, que 86% das pessoas disseram que o controle de custos é um diferencial competitivo e 14% informou que não seria. Depois de compreendido a relevância do controle de custos como diferencial competitivo, indagou-se sobre o que é mais importante no controle de custos como ferramenta de gestão, será abordado no gráfico 15:

GRÁFICO 15 – Objetivos do controle de custos como ferramenta de gestão



Fonte: Dados da Pesquisa

Percebe-se pelo gráfico 15, que 50% dos questionados informaram que o controle de custos é importante como ferramenta de gestão para redução de custos, 25% informaram relativo à minimização de desperdícios e 25% relacionaram ao aumento da produtividade. Depois de avaliados a importância do controle de custos como ferramenta de gestão, questionou-se sobre o controle de custos contribui para a sobrevivência da transportadora X, conforme dados do gráfico 16 a seguir:

GRÁFICO 16 –O controle de custos contribui para o futuro da transportadora X

Fonte: Dados da Pesquisa

Percebe-se pelo gráfico 16, que 100% dos questionados entendem a importância do controle de custos como forma de prosperidade da transportadora X.

Após apresentado os dados da pesquisa, será realizado uma análise desses resultados no tópico seguinte.

3.4 Análise e discussão dos dados apresentados

Após apresentado os dados da pesquisa realizada na transportadora X junto aos seus gestores, por meio de um questionário, será feito agora uma análise e discussão das respostas dos questionários.

Com relação às respostas da questão 1 referente à identificação dos custos inerentes ao funcionamento da empresa, 86% conseguem identificar de forma parcial e apenas 14% de forma total. Percebe-se pela análise desta pergunta que os gestores possuem conhecimento dos custos intrínsecos as atividades da empresa, porém por ser uma prestadora de serviços muitas das vezes alguns custos não são identificados e repassados aos clientes, pois, como as mobilidades urbanas nos grandes centros, os rodízios de placas, excesso de tempo de espera na realização das entregas, entre outros pontos não são situações controláveis, a empresa não consegue repassar tais custos aumentando com isso a sua estrutura interna de custos, o que, de certa forma explica a resposta obtida, pois, segundo Dutra (2009,

p.1) os métodos de custeio surgiram para satisfazer esta complexidade dos processos, através de novas técnicas, pois no passado eram poucas variáveis que compunham os custos das empresas.

Nas respostas da questão 2 procurou se compreender se a empresa possui um controle dos seus custos, donde 57% das pessoas entenderam que possui de forma parcial, 29% em fase de implementação e 14% de forma integral. Nota-se pela análise da questão 2 que a empresa possui controle de custos sendo de forma parcial ou integral, mas o que desperta a atenção são as respostas que mencionam em fase de implementação, devido na questão anterior todos de certa forma conseguirem identificar os custos relativos às atividades da empresa. Assim, percebe-se uma falta de discernimento entre os conceitos relacionados à fase de implementação e parcial.

De acordo com Leone (2000, p.46) é importante que todos os gestores possuam compreensão das terminologias e seus significados, de forma que a empresa esteja em sintonia.

Quanto à questão 3 buscou medir o nível de importância que o controle de custos tem para a empresa e 100% dos participantes entendem que o controle de custos é essencial para ela. Percebe-se que todos os gestores tem consciência da relevância dos controles de custos na gestão da empresa.

Oliveira, Perez Jr. e Silva (2002, p.69) salientam que:

[...] o controle permanente é uma função gerencial de relevância para o sucesso de qualquer empreendimento. Ignorar esse fato, ou mesmo menosprezar sua importância, é como pilotar uma aeronave sem acesso constante às referências que indicam a que velocidade ou altitude se está voando ou se a rota está dentro do planejado.

Na pergunta 4, foi pontuado sobre os tipos de controle de custos que a empresa possui, sendo evidenciado que 50% das pessoas informaram que são realizados por meio de planilhas, 40% por meio de sistema e 10% de forma manual. Percebe-se primeiramente que a empresa possui algum tipo de controle dos custos e segundo que necessita melhorar este processo, pois a existência de mais de uma fonte de custos, como apresentado na pesquisa pode comprometer a fidedignidade das informações e a própria forma de obter informações relevantes e mais rápidas no sentido de tomar decisões para se manter competitiva no mercado.

Padoveze (2012, p.26) enfatiza que a eficácia dos objetivos da empresa será atingida mediante o conhecimento das informações dos processos administrativos por meio de sistemas informações eficientes.

Com relação à questão 5, foi abordado sobre os tipos de relatórios produzidos através dos controles de custos, e 42,9% dos questionados responderam que são relatórios analíticos, 28,6% responderam relatórios sintéticos e 28,6% responderam relatórios mistos. Nota-se que as informações geradas por meio dos controles de custos são apresentadas tanto de forma detalhada, como de forma resumida ou em ambas as formas. Esta diversidade é importante para auxiliar na tomada de decisão pelos administradores da empresa, pois facilita a compreensão das informações geradas pelos controles de custos.

Segundo Cardoso e Beuren (2010, p.29) os gestores necessitam de informações que contribuam para norteameto dos negócios e principalmente que auxiliem na tomada de decisão.

Na pergunta 6, foi questionado sobre qual das áreas mencionadas deveria exigir um maior controle por parte da empresa, 50% marcaram a área Operacional, 20% área Administrativa, 20% área Comercial e 10% área de Tributos. Percebe-se que os gestores entendem que a principal área a ser acompanhada é o setor Operacional, onde concentra os principais insumos da empresa, porém destacam que todas as demais áreas também devem ser controladas como forma de melhorar o resultado da empresa.

De acordo com Padoveze (2012, p.26) a gestão empresarial se divide em 3 aspectos operacional, econômica e financeira de forma que o modelo de gestão busque elevar ao máximo o resultado da empresa.

Com relação à questão 7, foi pontuada sobre a influência do controle de custos para a tomada de decisão dos gestores da empresa, em que 86% responderam que influência e 14% responderam que às vezes influência. Percebe-se que o controle de custos é importante para auxiliar os gestores da empresa na tomada de decisão, porém conforme exposto por Attie (1998, p.113) “[...] toda empresa possui controles internos. A diferença básica é que estes podem ser adequados ou não [...]”, desta forma pode-se entender que possuir excesso de controles ou processos burocráticos não é sinal que será utilizado em todo o processo de tomada de decisão. Pelo que foi percebido pelo pesquisador, no momento da aplicação da pesquisa junto aos gestores da empresa, pode se ver que

a experiência de anos dos gestores no segmento de transporte, são mais relevantes na tomada de decisão do que o próprio controle de custos existentes.

Na pergunta 8, foi questionado sobre a principal ferramenta de custo utilizada para tomada de decisão, sendo que 50% responderam ser o ponto de equilíbrio, 25% responderam ser à margem de segurança, 12,5% responderam ser à margem de contribuição e 12,5% responderam não utilizar nenhuma destas ferramentas. Nota-se que a principal ferramenta de custo utilizada como apoio para análise das informações pelos gestores é o ponto de equilíbrio, sendo seguido pela margem de segurança, o que é consistente com o que Crepaldi (2008, p.385) destaca, pois ele afirma que as ferramentas de custos como ponto de equilíbrio e margem de segurança ajudam na compreensão dos resultados e também no nivelamento das diferenças caso exista.

Na pergunta 9, buscou se identificar o custo fixo de maior relevância para a transportadora X, sendo que 87,5% marcaram os salários e 12,5% marcaram a remuneração de capital. Nota-se que devido à empresa ser uma prestadora de serviço a sua folha de pagamento possui grande representatividade, pois demanda muita mão de obra no setor operacional entre motoristas e ajudantes para que possa realizar os seus serviços. Custos esses que são avaliados por Crepaldi (2010, p.10) que define que mão de obra é o custo das pessoas envolvidas no processo produtivo da empresa e por Bomfim e Passarelli (2006, p.55) quando afirmam que os “custos fixos variam conforme o tempo e não de acordo com o nível de atividade”.

Com relação à questão 10, procurou se identificar o custo variável de maior relevância para a transportadora X, sendo que 87,5% apontaram o combustível e 12,5% apontaram os pneus. Percebe-se que o principal custo variável é o combustível, insumo este necessário para a movimentação dos veículos, sendo necessário para que se realize qualquer serviço de transporte. Onde Ching (2006, p.46) informa que ao contrário do custo fixo, os custos variáveis ocorrem proporcionalmente à variação do nível das atividades da empresa, existindo apenas se houver a demanda.

Na pergunta 11, foi pontuado sobre como os custos fixos e variáveis são apurados, em que 72% responderam ser realizada por veículo, e, de forma igualitária, 14% responderam por departamento e 14% responderam por unidades. Nota-se que a empresa consegue apurar os seus custos de mais uma forma, com destaque para a apuração dos custos por veículo, pois na transportadora a maioria

dos custos fixos e variáveis estão relacionados à prestação de serviço, conseqüentemente aos veículos, sendo em sua maioria apropriado diretamente a cada um deles, situação que Crepaldi (2010, p.228), define que o “método de custeio é o método usado para a apropriação de custos”. Foi observado no momento da visita de campo junto à empresa, para aplicação do questionário aos gestores, que realmente a principal forma de apuração de custos é apropriação dos custos fixo e variáveis aos veículos, porém não se percebe a apuração por departamento, uma vez que todo o custo é atrelado diretamente ao caminhão.

Quanto à questão 12, buscou se compreender os fatores que contribuem para o êxito dos controles de custos, sendo que 45% dos questionados informaram ser o pessoal, ou seja, o fator humano, para 33% os sistemas de informação e para 22% através de treinamento. Percebe-se que é o fator humano o principal mecanismo que a empresa possui como forma de obter sucesso em seus controles de custos, porém o que chama atenção nestas respostas, é que em nenhum momento foi mencionado o processo de auditoria, sendo que Almeida (2012, p.64) ressalta que a eficiência dos controles internos não está em apenas possuir excelentes controles, mas o acompanhamento periódico dos procedimentos realizados pelos colaboradores no sentido de atingir os objetivos estabelecidos pela empresa.

Em relação à questão 13, foi abordada sobre a importância da gestão de custos no sentido de melhoria do resultado da empresa, em que 100% dos questionados apontaram sim, como ser de suma relevância para a maximização dos resultados da empresa. Nota-se que os todos participantes possuem compreensão que a gestão de custos é o meio de atingir um resultado mais satisfatório para a empresa.

A situação identificada no parágrafo anterior é validada por Padoveze (2012, p.237), que retoma a gestão de custos “como um conjunto de políticas, diretrizes, conceitos e sistemas coordenados com o objetivo permanente de obter a maior eficácia na utilização de todos os recursos à disposição da empresa no processo de geração de produtos e serviços.”

Nas respostas da questão 14, procurou entender se o controle de custos serve como diferencial competitivo, sendo que 86% marcaram que sim, serve como diferencial competitivo, enquanto 14% marcaram que não. Percebe-se que o controle de custos além de contribuir para sobrevivência da empresa, também

possibilita estratégias mercadológicas competitivas, devido possuir preços mais justos, portanto conseguem alcançar um maior número de clientes.

Oliveira, Perez Jr. e Silva (2002, p.71) enfatizam que todos os setores da empresa possuem os seus controles internos de forma a si auxiliar no âmbito de traçar as suas metas, para buscar o sucesso pessoal e empresarial.

Na pergunta 15, procurou identificar o que seria mais importante no controle de custos como ferramenta de gestão, e 50% dos questionados responderam ser importante para redução de custos, 25% responderam para minimizar o desperdício e 25% responderam para aumentar a produtividade. Nota-se que o controle de custo está relacionado principalmente aos processos internos na empresa, devido 75% das respostas serem relacionadas às características inerentes aos seus processos, tanto no sentido de redução dos custos, buscando melhoramento dos processos como rotas alternativas e parcerias, quanto no sentido de minimizar os desperdícios, com um melhor aproveitamento da capacidade de carga nos veículos, situação essa evidenciada em Oliveira, Perez Jr. e Silva (2002, p.81), que classificam estes controles internos como controles de gestão estratégica e a categoria estratégica envolvem justamente a estrutura da empresa.

Quanto à questão 16, foi questionado se o controle de custos contribui para a sobrevivência da empresa, em que 100% dos participantes apontaram ser de suma importância para a longevidade da empresa. Percebe-se que todas as pessoas visualizam o controle de custos como primordial para a continuidade da empresa, porque sem conhecer os custos da empresa não conseguem se manter no mercado, que cada dia está mais competitivo.

Pode-se a partir desta última questão, alinhado com as questões anteriores, compreender que o controle de custos é, de fato, vital para a sobrevivência de qualquer organização em tempos de necessidade de maior competitividade.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Atualmente, percebe-se a necessidade da utilização de mecanismos que possam contribuir para o melhoramento dos processos produtivos, pois cada vez mais os insumos produtivos têm sido representativos no custo final dos produtos, fazendo com que as margens de lucro sejam menores a cada momento.

Vivemos num cenário de cuidados, onde não há mais espaço para custos elevados. Assim, as empresas que não se prepararam para esta realidade, terão poucas chances de sobreviver neste mercado globalizado.

Com isso surge o questionamento: em que o controle de custos, como ferramenta de gestão, auxilia na maximização dos resultados da transportadora “X”? Nota-se que é imprescindível para a prosperidade da mesma, pois o controle dos custos deixa de ser apenas um mero controle e se torna uma ferramenta de gestão estratégica para a mesma, por meio dos relatórios gerados com base nas informações colhidas nos controles de custos sobre a real situação do negócio. Desta forma, os gestores conseguem comparar com o que foi planejado e em tempo hábil tomar decisões de modo a corrigir algum desvio detectado.

A gestão empresarial na transportadora X busca suporte em demonstrativos contábeis sintéticos e analíticos, sistemas de informação, colaboradores capacitados, para que possa acompanhar os seus custos em tempo periodicamente, porque entendem ser um diferencial competitivo e o tempo pode fazer a diferença.

Em situações difíceis as empresas que conhecem os seus limites, aproveitam as oportunidades, pois estão equilibradas economicamente e financeiramente, proporcionando um aumento nos seus resultados através do conhecimento de seus custos, devido possuírem suporte para a tomada de decisão.

Na transportadora X existem várias ferramentas de gestão, como ponto de equilíbrio, margem de segurança, margem de contribuição que auxilia aos administradores na condução do negócio, pois visualizam os impactos que os custos fixos e variáveis promovem no resultado da transportadora, de forma que sejam reavaliados os processos de forma a produzir mais com menos. A readequação dos serviços realizados em cada rota auxilia na gestão e proporciona processos eficientes, ocasionando redução dos custos fixos que são expressivos no transporte, através do melhoramento da produtividade de cada veículo.

Assim, o estudo de caso mostrou ser de relevância para a transportadora X, pois conseguiu compreender que os gestores entendem que o controle de custos contribui para a gestão eficiente da empresa, de modo que precisa ser contínuo para que os resultados continuem sendo alcançados, podendo ser via sistemas inteligentes, processos, normas e documentos auditados, no sentido de proporcionar mais fidedignidade das informações e também no âmbito de conseguir apropriar os custos ainda não controláveis.

Por fim, pode-se notar que entre alguns gestores existem dificuldades relacionadas à compreensão e entendimento de algumas terminologias, que precisam ser alinhadas para que a transportadora X atinja os seus objetivos. Além disso, notam-se poucas obras sobre este assunto em nossa biblioteca que pudesse contribuir para um melhor aprofundamento.

Registra-se ainda, como limitação o fato desse estudo ter sido feito em uma única empresa o que poderá impedir uma análise mais profunda do segmento, pois um único caso não consegue espelhar metodologicamente o todo.

Outro ponto a ser considerado refere-se à visão que os administradores possuem dos processos da empresa, pois como pode ser percebido pelo estudo de caso, houve contradições em algumas respostas, como por exemplo entre a questão 1 quando informa que conseguem identificar os custos e logo em seguida na questão 2 algumas pessoas informam que está em implementação. Esta divergência de compreensão pode atrapalhar as tomadas de decisões da empresa ou mesmo pode estar relacionada à visão particularizada que cada gestor tem, dentro de sua área de atuação.

Espera-se que este trabalho sirva de auxílio para os gestores e também para o meio acadêmico, incentivando aos futuros administradores a buscarem solucionar problemas de pesquisa relacionados à prestação de serviço, como por exemplo, uma análise dos custos indiretos do transporte, a rentabilidade de cada rota, veículo e cliente, pois os meios acadêmicos e as obras literárias são enfáticos no processo produtivo industrial, tendo poucas obras neste segmento, que é o principal meio de transporte do país.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

ALVES, Sabrina Danielle. ***Sistema de custos aplicado a uma indústria de sorvetes: Um estudo de caso aplicado em uma empresa de São João Del Rei***. São João Del Rei: s. ed. 2014 – 58p.

AMORINS, Edna. **Implantação de sistema de custo em pequenas empresas**. Birigui: s. ed. 2007.

ANDRADE, Rui Otávio Bernardes de; AMBONI, Nério. **Estratégias de Gestão: Processo e Funções do Administrador**. – Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

ATTIE, Willian. **Auditoria: conceitos e aplicações**. São Paulo: Atlas, 1998.

BECKER, Norton; JACOBSEN, Lyle. **Contabilidade de Custos: uma abordagem gerencial**. 2. ed. São Paulo: McGraw-Hill, 1984.

BOMFIM, Eunir de Amorim; PASSARELLI, João. **Custos e Formação de Preço**. 4. ed. São Paulo: Thomson, 2006.

BORNIA, Antônio Cezar. **Análise gerencial de custos em empresas modernas**. Porto Alegre: Bookman, 2002.

BRAGA, D. P. G et al. **Gestão de custos, preços e resultados**: um estudo em indústrias conserveiras do Rio Grande do Sul. Revista Contabilidade, Gestão e Governança – UNB, Brasília, v.13, n.2, p. 20-35, Maio/Ago., 2010

CARDOSO, R. S.; BEUREN, I. M. **Gestão de custos de matérias-primas em indústrias de conserva de pescado do Brasil e da Espanha**. Revista ABCustos, v.5, n.2, p. 29-44, Maio/Ago., 2010.

CATELLI, Armando. **Controladoria: Uma Abordagem da Gestão Econômica - GECON**. 2. ed. – 8. Reimpr. São Paulo: Atlas, 2010.

CHING, Hong Y. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.

CORDEIRO, Claudio Marcelo Rodrigues. **Auditoria e Governança Corporativa**. Curitiba: Editora IESDE Brasil S.A., 2012.

CORONETTI, Jucimar; BEUREN, Ilse Maria; SOUSA, Marco Aurelio Batista. **Os métodos de Custeio Utilizados nas Maiores Indústrias de Santa Catarina**. Guarapari: s. ed., 2003.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial: Teoria e Prática**. 4. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2008.

_____. **Curso Básico de Contabilidade de Custos**. 5. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana; SOUZA, Luiz Eurico de. **Gestão de custos e formação do preço: conceitos, modelos e instrumentos: abordagem do capital de giro e da margem de competitividade**. São Paulo: Atlas, 2006.

DUTRA, René Gomes. **Custos: Uma Abordagem Prática**. 6. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2009.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil**. 4. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2001.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGINO, Paulo Cesar. **Controladoria: Teoria e Prática**. 4. ed. – 2. Reimpr. São Paulo: Atlas, 2008.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Curso de Contabilidade de Custos**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

NAKAGAWA, Masayuki. **ABC: custeio baseado em atividades**. 2. ed. 7. reimpr. São Paulo: Atlas, 2009.

OLIVEIRA, Luís M., PEREZ Jr. José H., SILVA, Carlos A. S. **Controladoria Estratégica**. – São Paulo: Atlas, 2002.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Curso básico gerencial de custos**. 2. ed. rev. e ampl. São Paulo: Cengage Learning, 2006.

_____. **Contabilidade Gerencial : um enfoque em sistema de informação contábil**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

_____. **Contabilidade Gerencial**. Curitiba: IESDE Brasil S.A., 2012.

_____. **Controladoria Estratégica e Operacional**. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

PIZZOLATO, Nélio Domingues. **Introdução à Contabilidade Gerencial**. 2. ed. rev. e ampl. São Paulo: Pearson Makron Books, 2004.

SANTOS, Franklin. **Auditoria de Processos – Metodologia COSO**. 1. ed. – Recife: Ed. Clube de Autores, 2012.

SILVEIRA, Denise Tolfo; CORDOVA, Fernanda Peixoto. Unidade 2 – A Pesquisa Científica. In: GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo (Orgs.). **Métodos de Pesquisa**. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009. p. 31–42.

WERNKE, Rodney. **Gestão de custos: Uma abordagem prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

YIN, R. K. **Estudo de caso. Planejamento e métodos**. 2. ed. - Porto Alegre: Bookman, 2001.

ANEXO

Anexo 1

Prezados (as) Senhores (as),

Meu nome é Reginaldo M. Andrade, sou aluno do Instituto de Ensino Superior Presidente Tancredo de Almeida Neves – IPTAN, de São João Del Rei e estou concluindo o curso de Administração e, como requisito de conclusão do curso, tenho que apresentar uma monografia e, para dar base à mesma estou aplicando o questionário abaixo o qual gostaria que o respondesse de forma a colaborar com essa minha pesquisa. Registro de antemão que todas as informações apresentadas serão tratadas em confidencialidade.

Desde já, agradeço.

- 1) A sua empresa consegue identificar os custos necessários ao seu funcionamento?
 - a. ☐ Sim, total
 - b. ☐ Sim, de forma parcial
 - c. ☐ Não

- 2) A empresa possui controle de custos?
 - a. ☐ Sim Integral
 - b. ☐ Sim Parcial
 - c. ☐ Em implementação
 - d. ☐ Não

- 3) O controle de custos é essencial para sua empresa?
 - a. ☐ Sim
 - b. ☐ As vezes
 - c. ☐ Não

- 4) Que tipo de controle de custos possui?
 - a. ☐ Manual
 - b. ☐ Mecânico
 - c. ☐ Eletrônico (Automático)
 - d. ☐ Via sistema
 - e. ☐ Via planilhas

- 5) Que tipos de relatórios são produzidos pelos controles dos custos que possui?

- a. ☐ Relatório Sintético
- b. ☐ Relatório Analítico
- c. ☐ Misto
- d. ☐ Não geram relatórios

6) Qual das áreas abaixo deve exigir um maior controle?

- a. ☐ Administrativo
- b. ☐ Operacional
- c. ☐ Comercial
- d. ☐ Tributos
- e. ☐ Outras – Especificar: _____

7) O controle de custos influencia na tomada de decisão dos gestores de sua organização?

- a. ☐ Sim
- b. ☐ As vezes
- c. ☐ Não

8) Qual a principal ferramenta de custo utilizada para tomada de decisão?

- a. ☐ Ponto Equilíbrio
- b. ☐ Margem de Contribuição
- c. ☐ Margem de Segurança
- d. ☐ Outras – Especificar: _____
- e. ☐ N.D.A

9) Qual o custo fixo possui maior relevância?

- a. ☐ Salários
- b. ☐ Depreciação
- c. ☐ Remuneração de Capital
- d. ☐ Seguros
- e. ☐ Licenciamento veículo
- f. ☐ Outros – Especificar: _____

10) Qual o custo variável possui maior relevância?

- a. ☐ Pneus
- b. ☐ Peças
- c. ☐ Oficina
- d. ☐ Combustível
- e. ☐ Óleos Lubrificantes
- f. ☐ Outros – Especificar: _____

11) Como os custos fixos e variáveis são apurados?

- a. ☐ por veículo
- b. ☐ por departamento
- c. ☐ por rota
- d. ☐ por unidades
- e. ☐ Outros – Especificar: _____

12) O que é mais importante para obter êxito no controle de custos?

- a. ☐ Treinamento
- b. ☐ Sistema Informação
- c. ☐ Auditoria
- d. ☐ Pessoal
- e. ☐ Outros – Especificar: _____

13) A gestão de custos é importante para se melhorar o resultado da empresa?

- a. ☐ Sim
- b. ☐ Não

14) O controle dos custos serve como um diferencial competitivo?

- a. ☐ Sim
- b. ☐ Não

15) O que é mais importante no controle de custos como ferramenta de gestão?

- a. ☐ Redução dos Custos
- b. ☐ Minimizar os desperdícios
- c. ☐ Aumento da produtividade
- d. ☐ N.D.A.

16) Em sua opinião, o controle de custos contribui para a sobrevivência de sua empresa?

- a. ☐ Sim
- b. ☐ Não