

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC
CURSO DE ADMINISTRAÇÃO – LINHA DE FORMAÇÃO ESPECÍFICA EM
COMÉRCIO EXTERIOR**

MARINA RIBEIRO DAUFENBACH

**ANÁLISE DOS CUSTOS GERENCIAIS DE UMA EMPRESA DO SETOR
ODONTOLÓGICO E DE REFRAATÓRIOS LOCALIZADA NO ESTADO DE SANTA
CATARINA**

CRICIÚMA

2014

MARINA RIBEIRO DAUFENBACH

**ANÁLISE DOS CUSTOS GERENCIAIS DE UMA EMPRESA DO SETOR
ODONTOLÓGICO E DE REFRAATÓRIOS LOCALIZADA NO ESTADO DE SANTA
CATARINA**

Monografia apresentada para obtenção de grau de Bacharel, do Curso de Administração - Linha Específica em Comércio Exterior, da Universidade do Extremo Sul Catarinense - UNESC.
Orientador(a): Prof. MSc. Jaime Dagostim Picolo

CRICIÚMA

2014

**Dedico esta monografia aos meus pais,
meus irmãos e à minha madrinha, sempre
presentes.**

“A persistência é o caminho do êxito.”

(Charles Chaplin)

RESUMO

O objetivo do trabalho foi realizar uma análise gerencial de custos de uma empresa do setor odontológico e de refratários localizada no estado de Santa Catarina. Para isso, foi realizada uma pesquisa do tipo descritiva e documental, com abordagem quantitativa. Para a coleta de dados realizou-se uma pesquisa documental através do histórico de compras e vendas e observou-se o funcionamento da empresa com relação aos seus funcionários e fabricação dos produtos. Os resultados mostram que a empresa necessita de um controle de custos para continuar competitiva e adaptar-se ao mercado interno e externo. Com base no estudo realizado, a principal sugestão é a otimização dos funcionários com o objetivo de alcançar maior rendimento e buscar eficiência na compra conquistando melhores preços. Mostra-se também necessário manter a ferramenta de controle de custos fazendo com que a margem de contribuição de cada produto seja reduzida, aumentando o faturamento e conseqüentemente redução dos custos.

Palavras chaves: Gerenciamento de custos. Resultado operacional. Margem de contribuição. Tomada de decisão.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

FIGURA 1 :DEFINIÇÕES BÁSICAS.....	14
FIGURA 2 : DEFINIÇÃO DE CUSTOS.....	15
FIGURA 3 : DEFINIÇÃO DE DESPESAS.....	16
FIGURA 4 : DEFINIÇÃO DE INVESTIMENTOS.....	18
FIGURA 5 : CAUSAS DA DEPRECIAÇÃO.....	19
FIGURA 6 : DEFINIÇÃO DE PERDAS E DESPERDÍCIOS.....	20
FIGURA 7 : EVOLUÇÃO DO CUSTO FIXO.....	21
FIGURA 8 : EVOLUÇÃO DO CUSTO VARIÁVEL.....	23
QUADRO 1 : TOTAL E PORCENTAGEM DOS GASTOS GERAIS DA EMPRESA..	30
FIGURA 9 : DIVISÃO DO GASTO TOTAL DA EMPRESA.....	31
QUADRO 2 : TOTAL E PORCENTAGEM DOS CUSTOS GERAIS DA EMPRES....	32
FIGURA 10 : DIVISÃO DOS CUSTOS GERAIS DA EMPRESA.....	33
QUADRO 3 : TOTAL E PORCENTAGEM DO CUSTO COM MÃO DE OBRA.....	33
FIGURA 11 : DIVISÃO DOS CUSTOS COM MÃO DE OBRA.....	33
QUADRO4 :FATURAMENTO, CUSTO FIXO E CUSTO VARIÁVEL DA EMPRESA.	34
FIGURA 12 : DISTRIBUIÇÃO DO CUSTO FIXO E VARIÁVEL.....	35
QUADR 5 : MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO.....	36

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	8
1.1 SITUAÇÃO PROBLEMA.....	9
1.2 OBJETIVOS.....	9
1.2.1 Objetivo Geral.....	9
1.2.2 Objetivos Específicos.....	9
1.3 JUSTIFICATIVA.....	9
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	11
2.1 HISTÓRIA E FUNÇÕES DA CONTABILIDADE DE CUSTOS.....	11
2.2 CONCEITOS BÁSICOS.....	13
2.2.1 Gastos e Desembolsos.....	13
2.2.2 Custos.....	14
2.2.3 Despesas.....	15
2.2.4 Matéria Prima.....	16
2.2.5 Mão de Obra Direta.....	16
2.2.6 Custo Indireto de Fabricação.....	17
2.2.7 Investimentos e Depreciação.....	17
2.2.8 Perdas e Desperdícios.....	18
2.3 CLASSIFICAÇÕES DOS CUSTOS.....	20
2.3.1 Custo Total e Unitário.....	20
2.3.2 Custo Fixo.....	21
2.3.3 Custo Variável.....	22
2.3.4 Custos Diretos.....	23
2.3.5 Custos Indiretos.....	23
2.4 SISTEMAS DE CUSTEIO.....	23
2.4.1 Custeio Variável.....	24
2.4.2 Custeio por Absorção Integral.....	24
2.5 FORMAÇÃO DE PREÇO.....	24
2.5.1 Variáveis Determinantes na Formação do Preço.....	25
2.5.2 Margem de Contribuição.....	25
3 METODOLOGIA.....	27
4 EXPERIÊNCIA DA PESQUISA.....	29
4.1 ANÁLISE GERAL DOS GASTOS.....	29
4.2 ANÁLISE DO CUSTO VOLUME E LUCRO.....	33
4.2.1 Custo Fixo e Variável.....	33
4.2.2 Margem de Contribuição.....	35
5 CONCLUSÃO.....	37
REFERÊNCIAS.....	38

1 INTRODUÇÃO

O mundo nos negócios torna-se a cada dia mais ágil e predador. Mudanças bruscas no cenário econômico mundial refletem no caixa e na capacidade de investimento das empresas com uma velocidade antes nunca imaginada. Manter a competitividade transformou-se em um desafio de vida ou morte para muitos empresários e empresas. É fato que pequenas empresas tendem a sentir de forma ainda mais exacerbada esta dura realidade pela dificuldade de implantar e manter estruturas eficientes de gestão o que reflete diretamente na capacidade da empresa de criar a vantagem competitiva que a diferenciará perante seus clientes e concorrentes.

Segundo Porter (1988, pg 32) “a vantagem competitiva advém do valor que a empresa cria para seus clientes em oposição ao custo que tem para criá-la”. Porém, uma empresa dificilmente possui condições de atender ao mesmo tempo todas as necessidades de todos os segmentos de mercado por ela atendidos. Cabe ao gestor definir após a análise da realidade da empresa qual a estratégia competitiva deve ser implantada para fazer frente. Uma das primeiras e mais eficazes frentes de trabalho possíveis é a análise dos custos gerais e de produção da empresa, assim como toda a sua composição de estoques, matérias-primas, insumos e produtos acabados. Uma gestão eficiente de estoques pode não só reduzir custos de produção, mas também otimizar prazos de entrega e facilitar até mesmo negociações com clientes. Já a ineficácia neste quesito transforma-se em prejuízos operacionais, insatisfação dos clientes, perda de competitividade e mau emprego de recursos financeiros. E é por causa deste último item que tem caráter fundamental na gestão de todo negócio.

Segundo Stockton (1976, pg 25), “Os estoques constituem um ativo da firma e, como tal, comparecem em valor monetário no balanço da empresa”. Assim sendo, excessos de estoque podem representar perdas na capacidade de investimento e comprometimento do fluxo de caixa, pois, disputam com os demais ativos os recursos limitados ou escassos da mesma.

1.1 SITUAÇÃO PROBLEMA

As empresas buscam gerar mais competitividade e eliminar a concorrência através de medidas que permitem ter um diferencial ou reduzir o custo do produto. A partir desse fato, a área de custos passa a ser de suma importância para que a empresa consiga ter uma estratégia competitiva. Dentro da administração, a gestão de custos é a principal medida para que se possa alcançar a melhoria no nível de serviço e principalmente a redução do preço de fabricação.

Diante dessa situação, considerando que a empresa está perdendo mercado, tem-se a necessidade de levantar informações capazes de responder a seguinte questão de pesquisa: **Como elaborar um sistema de gestão de custos de uma empresa do setor odontológico e de refratários localizada no Estado de Santa Catarina?**

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo geral

Propor um modelo de gerenciamento de custos de uma empresa do setor odontológico e de refratários localizada no Estado de Santa Catarina.

1.2.2 Objetivos específicos

- a) Calcular dados de custos e despesas;
- b) Calcular o resultado operacional;
- c) Definir e comparar o ponto de equilíbrio com o faturamento;
- d) Analisar a rentabilidade dos produtos;
- e) Propor sugestões de melhoria para a empresa;

1.3 JUSTIFICATIVA

Esse estudo **objetiva** propor um modelo de gerenciamento de custos de uma empresa do setor odontológico e de refratários localizada no Estado de Santa Catarina. Trona-se **importante atingir esse objetivo**, tendo em vista que a empresa está perdendo mercado e precisa reduzir seu custo de produção. Para que a companhia continue atuando de forma positiva no mercado e conquistando cada vez

mais novos clientes, é necessário obter gerenciamento de custos e com isso conquistar maior vantagem competitiva.

Pode-se dizer que esse assunto é **relevante** para a acadêmica, para a empresa pesquisada e para a Universidade (UNESC). Para a acadêmica, pois irá contribuir para seu conhecimento na área de custos bem como proporcionar experiências de gestão podendo ser reconhecida por seu trabalho. Para a empresa, pois será possível alcançar melhoria na administração da empresa e com isso reduzir seus custos e aumentar a competitividade. Para a Universidade, pois irá contar com mais um estudo, aumentando seu acervo de pesquisas e auxiliando em trabalhos futuros.

Diante dessa situação, o estudo é **oportuno, pois** os administradores estão preocupados com a perda de mercado e por ser uma empresa com anos de atuação no mercado veem a necessidade de modernização. A empresa ainda não fez nenhum estudo sobre gerenciamento de custos e o que justifica esse estudo é o fato que o aumento da concorrência despertou a necessidade de redução do custo de produção para continuar atuando positivamente no mercado.

Por fim, este estudo tona-se **viável** em vista que a acadêmica conta com o apoio dos administradores e com isso terá acesso a todo o tipo de informação da empresa. Os custos envolvidos na aplicação da pesquisa serão de responsabilidade de acadêmica e a mesma se compromete em concluir a pesquisa dentro do tempo definido pelo cronograma de seu curso.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

No capítulo a seguir serão fundamentados a partir de diversos autores os conceitos referentes a custos, suas classificações e análises com o objetivo de fornecer suporte científico para o estudo.

2.1 HISTÓRIA E FUNÇÕES DA CONTABILIDADE DE CUSTOS

Segundo Bomfim; Amorin, a contabilidade de custos surgiu em princípios da Idade Média. Nesse momento da história o sistema de produção em vigor era o familiar onde praticamente todas as necessidades eram desenvolvidas por meio de pessoas da mesma família. Existiam raros postos de vendas, a maior negociação feita era a troca com os vizinhos. A partir dessa troca surge a necessidade de uma matriz de custos composta somente por matéria prima e mão de obra, fatores mais relevantes para a época.

Os mesmos autores ainda afirmam que ao longo dos anos e com o crescimento populacional e tecnológico, o sistema de produção foi se expandindo tornando-se complexo e limitado. Surgiu então, um novo período na contabilidade de custos, o “sistema de corporações”. Nesse sistema, os artesões da época se uniam em corporações com o objetivo de não se deixar abalar pelas dificuldades econômicas da época. Dessa forma, existia um “artesão mestre” o qual era proprietário e era quem contratava os recursos necessários para obtenção do produto. Com o mercado se expandindo, houve a necessidade de uma nova figura: o intermediário. Este negociava as encomendas do artesão e disponibilizava a matéria necessária para a fabricação dos produtos. Surge assim o “sistema doméstico” onde o artesão tinha pouco contato com seu fornecedor e com seu consumidor final. Esse sistema perdurou até fins do século XVI. (BOMFIM; AMORIM, 2006)

Com a chegada do século XVII, iniciou-se um novo modelo produtivo conhecido como “sistema de produção fabril”. Nesse momento, o intermediário percebendo que o modelo de produção doméstica não era eficaz o suficiente para atender ao mercado populoso, inventou a fábrica. Trouxe com ele o artesão e seus

ajudantes de casa. O mestre que antes era independente tornou-se assalariado enquanto o intermediário virou o empreendedor. (BOMFIM; AMORIM, 2006)

Bonfim; Amorim ainda afirma que nessa etapa, apenas o controle de entrada e saída de mercadorias já não era suficiente para o novo modelo de produção: a Indústria. À medida que a indústria foi se expandindo e a variação de produtos aumentando, era cada vez mais vista a necessidade de uma Contabilidade Geral.

“Contabilidade é a ciência que estuda e controla o patrimônio das entidades, mediante o registro, a demonstração expositiva e a interpretação dos fatos nele ocorridos, com o fim de oferecer informações sobre sua composição e variação, bem como sobre o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial” (FRANCO, 1989)

A área de controle e contabilidade de custos só surgiu, então, após a evolução da indústria. Com esse crescimento das fábricas apareceram os controles fiscais e métodos rigorosos de avaliação de estoque. A partir desse fato, as empresas não se contentavam mais com métodos primitivos de controle e a contabilidades de custos começou a tomar forma. (BOMFIM; AMORIM, 2006)

Segundo BRUNI; FAMÁ, 2004, a partir da Revolução Industrial a necessidade da contabilidade de custos surgiu. Eram necessárias informações mais precisas para a tomada de decisão, somente registros de entrada e saídas de mercadorias não eram suficientes para a escolha da estratégia correta. Existem 3 funções básicas da contabilidade de custos:

Determinação do Lucro: Segundo MATTOS, 2014, para conseguir determinar o lucro é necessário definir o valor inicial e final da matéria prima em estoque, além disso, determinar qual será o valor final dos produtos que já foram terminados e daqueles que estão em processamento. Será necessário também criar demonstrativos dos custos de produção de cada produto fabricado. A partir desses dados será possível definir seus lucros e prejuízos;

Controle das operações: Fazer a análise vertical e horizontal é fundamental para conseguir analisar o comportamento dos custos, a partir da análise é possível preparar o orçamento levando em consideração o custo na fabricação. A partir disso conseguirá determinar o preço de venda de cada item de produção e o volume de produção necessário para atingir o ponto de equilíbrio. (MATTOS, 2014). O ponto de equilíbrio, segundo Vanderbeck, 2003 pode ser

definido como “o ponto no qual a receita de vendas é adequada para cobrir todos os custos de manufatura e vender o produto, mas sem obter lucro”;

Tomada de decisões: Segundo Mattos, 2014 essa função da contabilidade faz com que o administrador forme o seu preço de venda e com isso aumenta ou diminui a linha de produção de alguns produtos. As tomadas de decisões influenciarão em quanto ele irá produzir ou adquirir no mercado, aceitar ou rejeitar pedido, alugar ou comprar etc.

2.2 CONCEITOS BÁSICOS

Nesse capítulo serão abordados os principais conceitos referentes a custos que darão embasamento para a pesquisa e em seguida para a análise de dados.

2.2.1 Gastos e Desembolsos

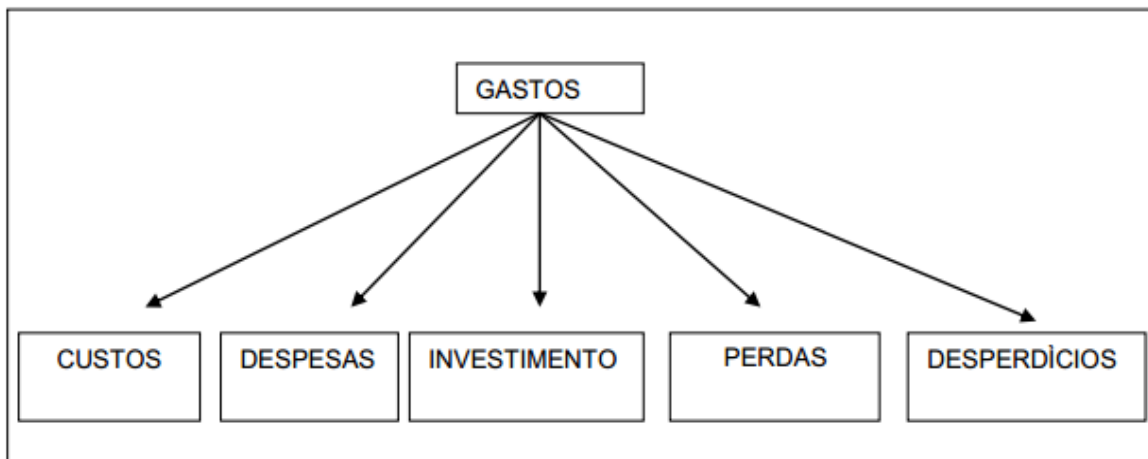
Gastos são as obrigações financeiras que as empresas terão para conseguir obter um produto ou serviço, ou seja, é o valor dos insumos que a empresa desembolsa independente de terem sido utilizados ou não. Alguns gastos são identificados como investimentos temporários e à medida que forem utilizados na formação de bens, passam a ser classificados como custos ou despesas. Os gastos acontecem quando a empresa realiza compra de insumos mesmo que esse seja utilizado ou não. Em outras palavras, é o valor total da compra independente da sua elaboração ou comercialização. O gasto é considerado algo genérico pois não necessita estar ligado com os objetivos sociais da empresa. Ele pode ocorrer tanto na compra de uma matéria prima como na compra de alguma decoração para a empresa, sendo efetivado a partir do momento em que gera uma obrigação financeira sendo ela um desembolso imediato ou desembolso futuro. (BORNIA, 2002)

Bornia, 2002 afirma que é comum confundir gastos com desembolsos, porém a diferença entre eles é que o desembolso ocorre somente no momento em que o valor sai de caixa. Exemplo: quando ocorre a compra de matéria prima com

pagamento para 30 dias, o gasto ocorre no momento da compra porém o desembolso só será efetivado no mês seguinte.

Os gastos serão transformados em custos, despesas, investimentos, perdas ou desperdícios conforme figura abaixo.

Figura 01: Definições Básicas



Fonte: Wernke (2004, p. 12).

Em geral, o gasto pode ser qualquer ação que a empresa faça na qual gera um compromisso financeiro. Essas classificações de gastos serão aprofundadas nas seções seguintes.

2.2.2 Custos

Custos são gastos relativos à produção de bens ou serviços que são destinados à comercialização. Estão relacionados diretamente com a produção de novos bens ou serviços. É o valor na qual o comprador está disposto a gastar para que consiga adquirir um bem ou a somatória de todos os valores gastos desde a aquisição desse bem até a sua comercialização. Como exemplos pode-se citar a matéria prima, embalagens, mão de obra, etc. (BRUNI; FAMÁ, 2004)

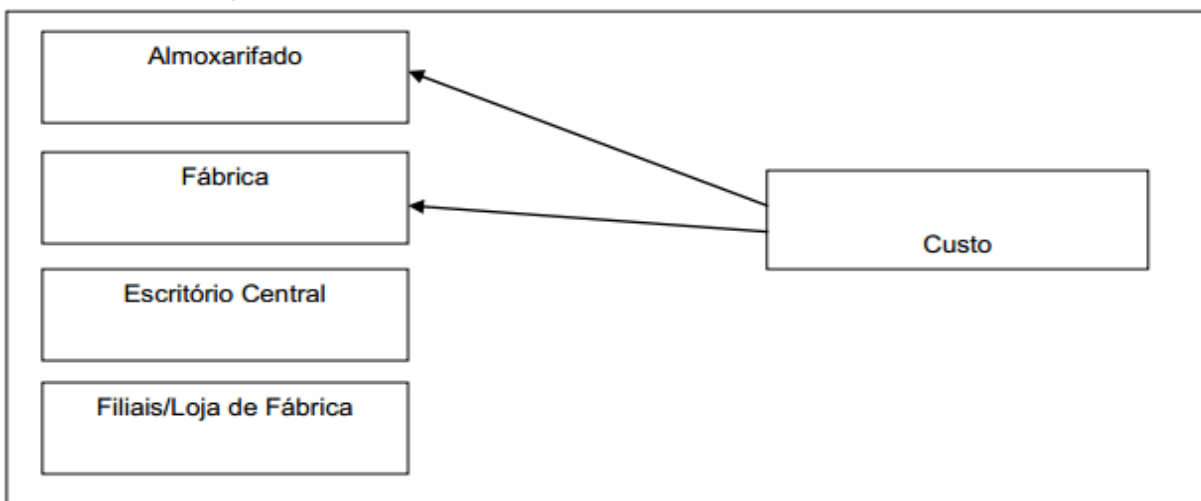
Bornia 2002, afirma que os custos são divididos em 3 classificações: Custos de fabricação, Custos Gerenciais e Custos de transformação. O primeiro está relacionado apenas com os custos da fábrica, os custos de fabricação são a soma dos gastos com a fábrica e matéria prima. Estes se diferenciam dos gastos pois

estão ligados ao que foi efetivamente consumido. Se a empresa comprou 500 unidades de matéria prima e só utilizou 200, os gastos se referem às 500 unidades compradas enquanto os custos são somente as 200 utilizadas. O autor também usa como exemplo a compra de uma máquina onde o valor pago pelo bem é considerado um gasto e o valor da parcela utilizada da máquina para formação de bens ou produtos é considerada custos. E por último os custos gerenciais que são a soma dos custos de fabricação e as despesas, expressos pela equação abaixo:

$$\text{Custos Gerenciais} = MP + MOD + CIF + despesas \quad (\text{Eq. 01})$$

Os custos estão ligados diretamente com as áreas de produção da empresa, ou seja, fábrica e almoxarifado.

Figura 2: Definição de Custos



Fonte: Dubois, Kulpa e Souza (2006, p.18).

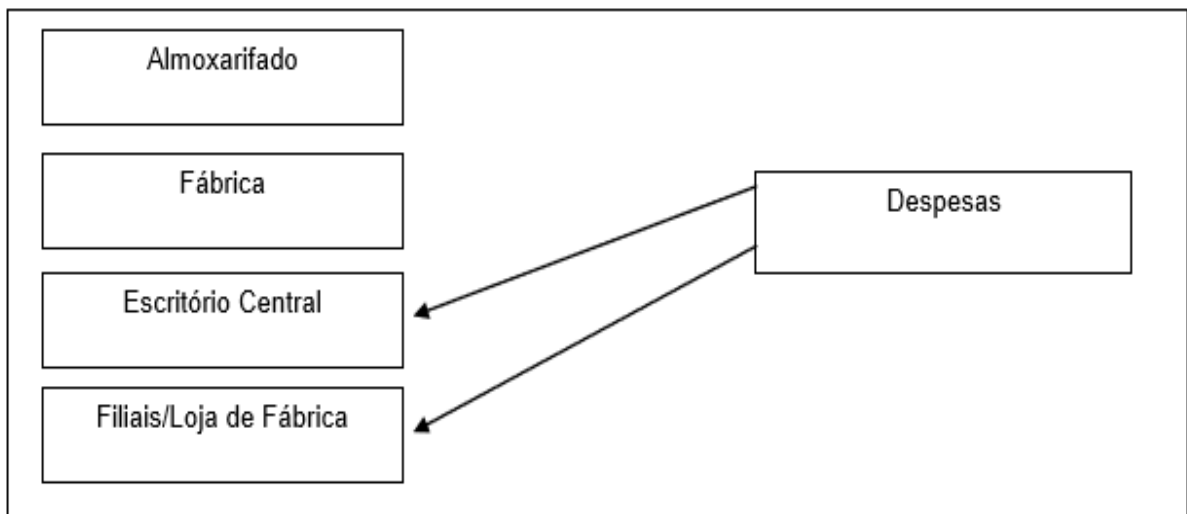
2.2.3 Despesas

Despesa é uma parte dos gastos que não está relacionada com a formação de novos bens ou serviços, ou seja, são gastos que se referem às atividades não produtivas da empresa, geralmente ocorrendo durante a operação de comercialização. Corresponde ao consumo, direto ou indireto, de bens ou serviços para obtenção de receitas, ou seja, é o valor dos insumos que foram consumidos para o funcionamento da empresa sem que estejam ligados com a área de fabricação. A grande importância de se diferenciar custos de despesas é que o

primeiro continua incorporado ao produto mesmo quando estocado enquanto que as despesas serão lançadas diretamente na demonstração do resultado do exercício.

As despesas possuem três classificações. Administrativas: quando associadas a gastos com energia da empresa, encargos sociais dos funcionários, gastos com aluguéis; Financeiras: relacionadas aos gastos com juros e tarifas bancárias; e Despesas de vendas: gastos com brindes e propagandas.

Figura 3: Definição de Despesas



Fonte: Dubois, Kulpa e Souza (2006, p.18)

Conforme a figura 3 apresentada por Dubois; Kulpa; Souza (2006), as despesas são gastos que não foram utilizados pelo tempo, logo não poderão ser estocadas.

2.2.4 Matéria Prima

BOMFIM; AMORIM, 2006, considera a matéria prima como os materiais utilizados pela empresa na produção de um produto final através do processo de transformação. Dessa forma, é a parte essencial da mercadoria. São itens no qual sofrerão beneficiamento antes de fazer parte do produto final, ou seja, é qualquer substancia que fará obrigatoriamente parte de um novo produto.

2.2.5 Mão de Obra Direta (MOD)

Mão de obra direta, ou MOD, são os esforços atribuídos diretamente à produção dos bens ou dos serviços prestados, ou seja, está relacionado apenas com quem trabalha diretamente na formação do bem ou produto. Para que seja possível mensurar o gasto com mão de obra direta, é necessário mensurar o tempo utilizado naquele produto e verificar quem executou o trabalho. Considera-se MOD também, os trabalhos aplicados nas partes e componentes dos produtos. Para analisar os custos de mão de obra direta no Brasil, é necessário levar em consideração todos os encargos trabalhistas sociais que consistem na folha de pagamento do trabalhador brasileiro. Levando em consideração um empregado com salário de R\$ 100,00 a hora, após serem acrescidos todos os encargos sociais, o funcionário irá custar para a empresa 102,50% a mais que seu custo original somente devido aos encargos pagos. (BRUNI; FAMA, 2004)

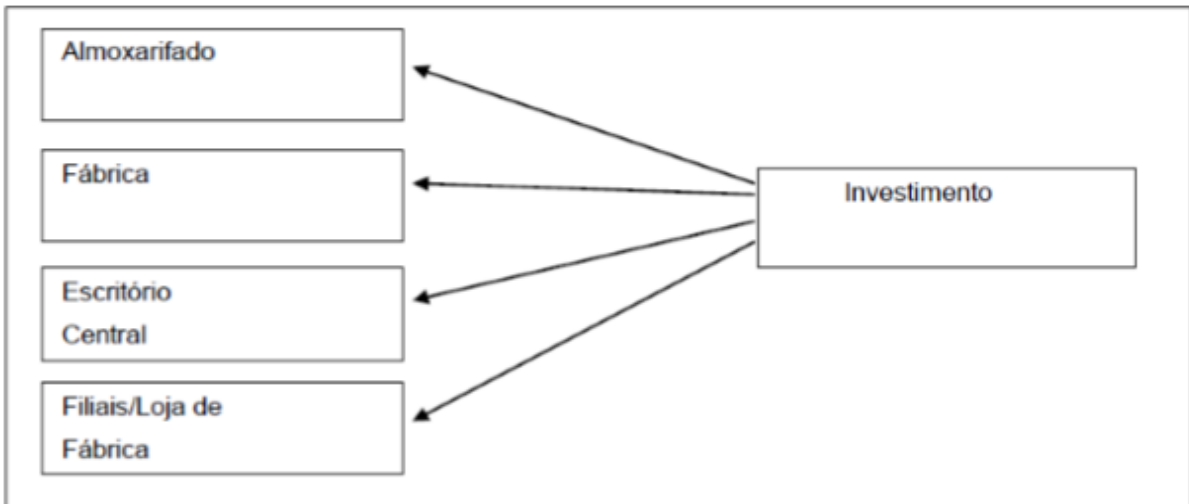
2.2.6 Custo Indireto de Fabricação (CIF)

Os Custos indiretos de fabricação são aqueles que estão relacionados com a função de produzir um bem ou um serviço e não com a sua elaboração, portanto não pode ser associado diretamente ao produto. Sob essa classificação estão agrupados todos os custos com exceção dos relacionados à materiais diretos e mão de obra direta. É um custo comum a muitos tipos diferentes de bens sem que seja possível relacionar a sua parcela no momento da sua ocorrência, para que seja realizada a parcela correta com relação ao bem é necessário criar critérios de rateio e atribuir ao bem ou serviço produzido. Os CIF's são compostos por três classificações. Materiais indiretos: materiais de limpeza do produto; Mão de obra indireta: salários e encargos dos supervisores e; Outros custos indiretos: materiais de limpeza da fábrica, telefone, segurança. (BRUNI; FAMA, 2004)

Segundo Rodney Wernke, 2004, os investimentos representam gastos nos quais a empresa terá benefícios em momentos futuros. Inclusive a aquisição de ativos como estoques e máquina são considerados investimentos pois mesmo que a empresa tenha de fato desembolsado recursos para obtenção dos mesmos, eles irão proporcionar um retorno futuro sob a forma de produtos fabricados. Devem ser considerados como investimentos os gastos realizados na obtenção de ativos com o

objetivo de gerar retorno econômico apenas no futuro. Esse retorno é obtido com os lucros nas vendas das mercadorias.

Figura 4: Definição de Investimentos

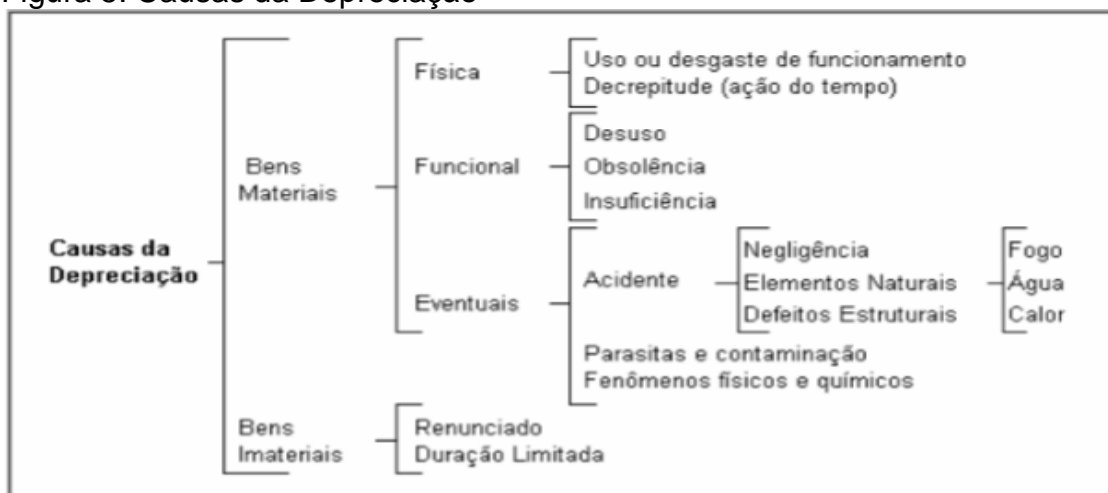


Fonte: Dubois, Kulpa e Souza (2006, pg 18)

Os investimentos dificilmente são utilizados em um único período e ocorrerão em todas as áreas da empresa. (LEONE; LEONE, 2004)

Depreciação pode ser conceituada como a diminuição do valor dos bens do ativo permanente, relacionada ao desgaste de uso, ação da natureza ou por tornar-se obsoleto. Não sofrem depreciação os terrenos, obras de artes e outros itens que a legislação brasileira determina que não devem sofrer esse tipo de desgaste. (FRANCO, 1997)

Figura 5: Causas da Depreciação



Fonte: Franco (1997, p. 177).

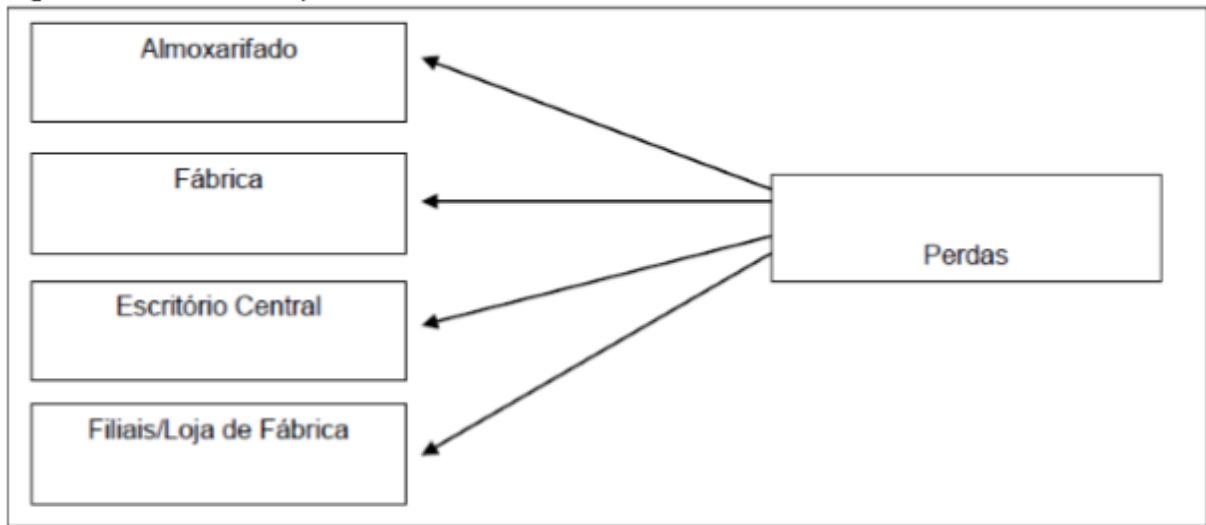
A depreciação ocorre tanto nos bens materiais quanto nos imateriais. Nos materiais eles ocorrem na forma física: relacionado ao desgaste e ação do tempo; na forma funcional: quando pelo desuso, ineficiência ou quando o bem se torna obsoleto e; na forma eventual: por acidentes (negligência, elementos naturais ou defeitos na estrutura), parasitas ou fenômenos físicos e químicos. Já nos bens imateriais a depreciação acontece quando ele é renunciado ou quando sua duração é limitada.

O valor da depreciação pode ser considerado como custos ou despesas. Será custos quando associados aos bens utilizados na produção e os demais serão relacionados às despesas. É necessário que se faça o cálculo de depreciação anualmente e que seu valor seja descontado do ativo imobilizado da empresa. O modelo mais comum de cálculo é a depreciação linear onde o valor do ativo é dividido pelo seu tempo de duração e assim chegando ao valor de depreciação do bem. (BORNIA, 2002)

2.2.8 Perdas e Desperdícios

Para René Dutra 2004, as perdas são gastos indesejados, ou seja, involuntários onde ocorre o desembolso de recursos sem a obtenção de receita. São fatos ocorridos em situações que fogem da normalidade operacional da empresa, portanto não poderão fazer parte do custo de fabricação dos produtos. Os exemplos mais comuns são os gastos relacionados às inundações, incêndios, etc. As perdas ou furtos de mercadorias, as avarias ocorridas e a expiração do prazo de validade do produto também são classificadas como perdas e desperdícios. Esses gastos não são considerados como custo de mercadoria comercializada pois são realizados a partir da ineficiência da própria empresa. Quando a empresa deixa a desejar no controle contra inundações e furtos ou compra produtos em excesso está automaticamente gerando perdas nas quais não conseguirá repassar no preço de venda, visto que isso ocasionaria a perda da competitividade.

Figura 6: Definição de Perdas e Desperdícios



Fonte: Dubois, Kulpa e Souza (2006, pg 19)

As perdas, assim como os investimentos, ocorrem em todas as partes da empresa.

2.3 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS

Os custos podem ser classificados em diferentes modelos e conceitos. Essas classificações serão abordadas no seguinte capítulo para auxiliar na compreensão dos mesmos.

2.3.1 Custo Total e Unitário

Bornia, 2010 diferencia os custos em custos totais e custos unitários, onde o custo total será a soma de todos os custos que serão utilizados para a formação do produto, conforme equação 02. O unitário será o custo de somente um produto. A partir disso, percebe-se que o custo unitário está ligado à eficiência da empresa. Quanto mais eficiente a companhia for, menor será o custo de produção de um único produto. O mesmo autor ainda define que para descobrir o valor será necessário dividir o custo total pela produção, conforme equação 03.

$$\text{CustoTotal} = \text{CustoFixo} + \text{CustoVariável}$$

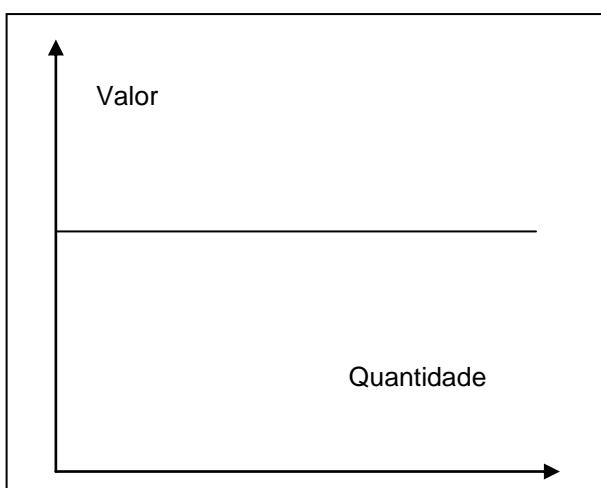
(Eq. 02)

$$\text{Custo Unitário} = \frac{\text{Custo Total}}{\text{Produção}} \quad (\text{Eq. 03})$$

2.3.2 Custo Fixo

Custos fixos são custos que independem da produção da empresa. Eles nunca serão alterados mesmo que a companhia não esteja produzindo nenhum tipo de bem ou oferecendo algum serviço, podem ser entendidos como aqueles que não estão relacionados à oscilação do volume produzido, são os gastos necessários para a manutenção da estrutura. Esses custos são relacionados à quantidade e não ao tempo. Uma conta de telefone, por exemplo, pode variar conforme os minutos utilizados, porém ainda entrará em custo fixo, pois corresponde a somente um tipo de gasto. Nesta categoria de custos podemos citar os custos com salários, aluguel, despesas administrativas, material de expediente, segurança, entre outros. São divididos em duas categorias. Custos fixos de capacidade: quando ligados às instalações da empresa, em sua capacidade como exemplos a depreciação, amortização; e Custos fixos operacionais: relacionados com as operações nas instalações da fábrica como exemplos os impostos, seguros, etc. (BRUNI;FAMA, 2004; BARBOSA, 2000)

Figura 7: Evolução do Custo Fixo



Fonte: BRUNI; FAMÁ, 2004, p. 33

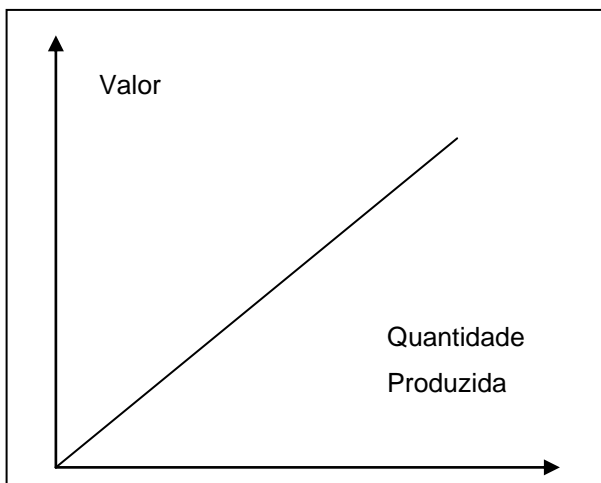
Sua característica é a de se manter inalterados face ao volume de atividade, dentro de certos limites de capacidade, ou seja, não se modificam em

razão do crescimento ou da retração do volume dos negócios dentro desses limites. (BERTÓ, BEULKE, 2006)

2.3.3 Custo Variável

Ao contrário dos custos fixos, os custos variáveis são diretamente proporcionais a quantidade produzida. Quanto maior o volume de produção, maior será o custo variável. Estão ligados diretamente à produção. Quando maior o número de produtos fabricados ou serviços realizados, maior será o custo. Caso não tenha volume de vendas estes custos devem ser nulos, se não houver volume de vendas e mesmo assim gerar custo ele é fixo e não variável. Nas indústrias podemos encontrar alguns casos de custos variáveis, materiais diretamente aplicados no produto, mão de obra aplicada diretamente no produto e outros custos que tenham ligação com a quantidade de volume produzido. Alguns custos variáveis podem ser identificados nas vendas, eles também são influenciados de acordo com o volume que são os casos de tributos, comissões, fretes, inadimplência entre outros fatores que só são gerados de há volume de venda. (BOMFIM; AMORIM, 2006; BARBOSA, 2000)

Figura 8: Evolução do Custo Variável



Fonte: BRUNI; FAMÁ, 2004, p. 33

São exemplos de custos variáveis: as embalagens e a matéria-prima. (BRUNI; FAMÁ, 2004)

2.3.4 Custos Diretos

São custos onde é possível mensurar exatamente a sua parcela no produto, ou seja, é possível apropriar ao bem no momento de sua ocorrência. O bem no qual será apropriado os custos pode ser um produto, um serviço, uma ordem de produção, um centro de custo, uma atividade ou um órgão da empresa. São compostos pelo material direto usado na fabricação e pela mão de obra direta. Esses custos são facilmente aplicados em cada produto por medições objetivas e sem a necessidade de rateios. Como corresponde a um gasto específico do produto, caso a unidade não seja produzida, o gasto não ocorrerá. Tem-se como exemplos de custos diretos a matéria prima direta e a mão de obra direta. (DUTRA,2003; WERNKE, 2004; BRUNI;FAMA, 2004)

2.3.5 Custos Indiretos

Os custos indiretos são gastos onde são necessários critérios de rateio para que possam ser alocados aos produtos ou serviços, ou seja, sua mensuração não funciona de forma objetiva. São os gastos que a empresa necessita ter para realizar as suas atividades porém, não possuindo uma relação direta com um único produto ou unidade de produção. Os custos indiretos estão presente em várias funções ao mesmo tempo, não deixando a possibilidade de mensuração no momento de sua ocorrência, é um tipo de custo comum a vários produtos sem que seja possível calcular a sua parcela no momento em que ocorre o gasto. De uma maneira geral, quanto mais produtos a empresa trabalhar, maior será a sua quantidade de custos indiretos. São exemplos o aluguel, a supervisão, energia elétrica, combustíveis, depreciação, água, etc. (DUTRA,2003; WERNKE, 2004; BRUNI;FAMA, 2004)

2.4 SISTEMAS DE CUSTEIO

Segundo Bornia,2002 os objetivos do sistema de custos é identificar qual será o tratamento necessário aos custos fixos. Existem três princípios de custeios: O

variável, o custeio por absorção integral e o custeio por absorção ideal, ambos serão estudados no presente capítulo.

2.4.1 Custeio Variável

Para o estudo do custeio variável, Bonfim e Passarelli 2002, afirmam que são somente utilizados os custeios variáveis dos produtos da empresa eliminando as necessidades de rateio. A sua principal vantagem é a priorização do aspecto gerencial pois não se utiliza de critérios de divisão de gastos ou rateios, sendo assim possível ressaltar a rentabilidade de cada produto.

O custeio variável parte do princípio de que cada produto ou serviço é responsável somente pelos seus custos e despesas variáveis, considerando custos ou despesas aquilo que surge e desaparece com o produto. (BERTÓ; BEULKE, 2006)

2.4.2 Custeio por absorção integral

Segundo Bornia 2010, no custeio por absorção integral os custos fixos e variáveis são integrados e distribuídos nos produtos. Esse sistema está relacionado com o gerenciamento de estoques usando a contabilidade de custos como apêndice da contabilidade financeira.

2.5 FORMAÇÃO DE PREÇO

Segundo Barbosa (2000) a formação de preço consiste em administrar corretamente as variáveis de valor de troca, que são os recursos aplicados para transformação de um bem ou prestação de serviço, o valor de uso, onde qualifica o bem para atender a expectativa e necessidade do cliente e escassez quanto mais raros o bem e serviço maior é seu valor.

Barbosa (2000) também salienta a importância da empresa estabelecer um sistema de monitoramento constante de mercado, para identificar possíveis mudanças e conseqüentemente iniciar as mudanças necessárias. Para a formação do preço de venda ficar vigilante ao mercado e aos concorrentes é essencial para

conquistar e manter clientes. A formação do preço é a mais importante tarefa de um planejamento empresarial. O autor afirma, “[...] poderíamos afirmar que a definição do preço é o resultado do processo de planejamento, refletindo os objetivos e estratégias da alta administração.” O preço de venda é preciso ser avaliado com cautela, pois ele causa um impacto direto no resultado desejado.

2.5.1 Variáveis determinantes na formação do preço

Barbosa (2000) cita algumas variáveis que devem ser observadas para a formação de preço de venda, são elas: Grau de consciência dos preços pelos consumidores: acontece quando o consumidor tem total conhecimento do preço de determinado produto ou serviço e sua alteração é percebida facilmente pelos consumidores; Grau de sensibilização a alterações nos preços (elasticidade da demanda): a alteração dos preços pode influenciar na demanda, impactando diretamente nos volumes vendidos; O conhecimento da concorrência e seus preços: quando os consumidores conhecem nossos concorrentes e também alguns produtos que podem substituir e atender as necessidades do consumidor de alguma forma; A demanda esperada do produto: ou quanto se espera vender do produto, um dos principais, se não o principal fator que influencia a demanda é o preço, as oscilações principalmente em produtos supérfluos ou secundários ocasionam impacto direto nas vendas, já os produtos que não são influenciados pelo preço, podem ter seus preços reduzidos sem que haja um aumento no volume de vendas; O nível de produção ou venda que se pretende ou se que pode operar: a empresa precisa conhecer sua capacidade e potencial, assim como deve conhecer de seus concorrentes para levantar as informações sobre demanda, pois será importante para a determinação de uma estratégia de preço; Os custos e despesas de fabricar, administrar e comercializar produto: controlar e planejar estes itens são tão importantes quanto os outros itens, porque é através destes fatores que o preço e lucro são influenciados eles comprometem os objetivos planejados; Os custos financeiros de gestão do produto: faz relação com o capital de giro utilizado para o processo de fabricação, desde a aquisição de insumos até o recebimento da venda.

2.5.2 Margem de contribuição

A margem de contribuição é o valor que resulta após a venda de um bem ou serviço, subtraído os custos variáveis ligados à unidade vendida. Esse resultado é o que contribuirá no pagamento dos custos fixos da empresa e dará lucro para a mesma.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A metodologia tem como objetivo demonstrar como a pesquisa é elaborada. Segundo Marconi e Lakatos 2007, trata-se do conjunto atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo – conhecimentos válidos e verdadeiros -, traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista. O estudo envolveu técnicas, pesquisas e questões problema com o objetivo de verificar o custo de produção dos principais produtos da companhia. Essa pesquisa foi realizada em uma empresa do setor odontológico e de refratários situada no estado de Santa Catarina, entre os meses de maio e agosto do ano de 2014. A empresa atende somente o mercado interno e foi selecionada de maneira intencional devido à acessibilidade. A empresa em estudo não autorizou a divulgação dos valores reais referente aos custos dos produtos; em razão disso, todos os valores reais foram multiplicados por uma taxa para manter a proporcionalidade, não afetando assim o resultado do estudo.

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Define-se aqui o tipo de pesquisa quanto aos fins e meios de investigação para se chegar aos objetivos geral e específicos do estudo. É necessário orientar-se sobre os mais adequados procedimentos para efetivar o trabalho com qualidade (VIANNA, 2001).

Quanto à natureza, a pesquisa foi classificada como aplicada. De acordo com Barros e Lehfeld 2000, a pesquisa aplicada tem como motivação a necessidade de produzir conhecimento para aplicação de seus resultados, com o objetivo de contribuir para fins práticos, visando à solução mais ou menos imediata do problema encontrado na realidade.

“As pesquisas aplicadas têm como objetivo resolver problemas ou necessidades concretas e imediatas” (APPOLINÁRIO, 2004 p. 152)

3.2 PLANO DE COLETA DE DADOS

As fontes bibliográficas a serem utilizadas nesse projeto de pesquisa serão de dois tipos: primárias e secundárias. As fontes primárias correspondem, segundo Pinheiro, 2006, à “literatura primária”; são as fontes que se apresentam e são disseminadas exatamente na forma com que foram produzidas por seus autores. Já as fontes secundárias, segundo o mesmo autor, “[...] são interpretações e avaliações de fontes primárias” (PINHEIRO, 2006).

3.3 PLANO DE ANÁLISE DE DADOS

Em relação à abordagem do problema deste trabalho, classifica-se como quantitativo, pois o objetivo do estudo é proporcionar à empresa a partir dos dados um gerenciamento de custos. Richardson, 1989 expõe que este método é frequentemente aplicado nos estudos descritivos quanto aos fins e quanto aos meios (aqueles que procuram descobrir e classificar a relação entre variáveis), os quais propõem investigar “o que é”, ou seja, a descobrir as características de um fenômeno como tal

4 EXPERIÊNCIA DA PESQUISA

Os objetivos deste capítulo são analisar os dados que foram coletados dos registros da empresa no período de maio de 2014 a agosto de 2014 e apresentar os resultados da pesquisa. Todos os dados coletados estão no apêndice A do trabalho. Como a empresa não autorizou a mostra dos valores reais, os dados foram multiplicados por um algoritmo.

4.2.1 Custo Fixo e Variável

Uma das primeiras preocupações da pesquisa foi levantar os dados relacionados ao custo fixo e custos variáveis da empresa, necessários para que se pudesse calcular o ponto de equilíbrio da empresa estudada. No quadro abaixo, apresenta-se um resumo dos custos fixos, custos variáveis e faturamento da empresa, com o objetivo de analisar a dinâmica de comportamento dessas variáveis durante o período estudado. Para somatória dos custos fixos, foram considerados os gastos com as despesas financeiras, mão de obra, gastos gerais e depreciação. Já para o cálculo dos custos variáveis foram considerados os gastos com materiais e outros insumos de fabricação.

Quadro 01: Faturamento, custo fixo e custo variável

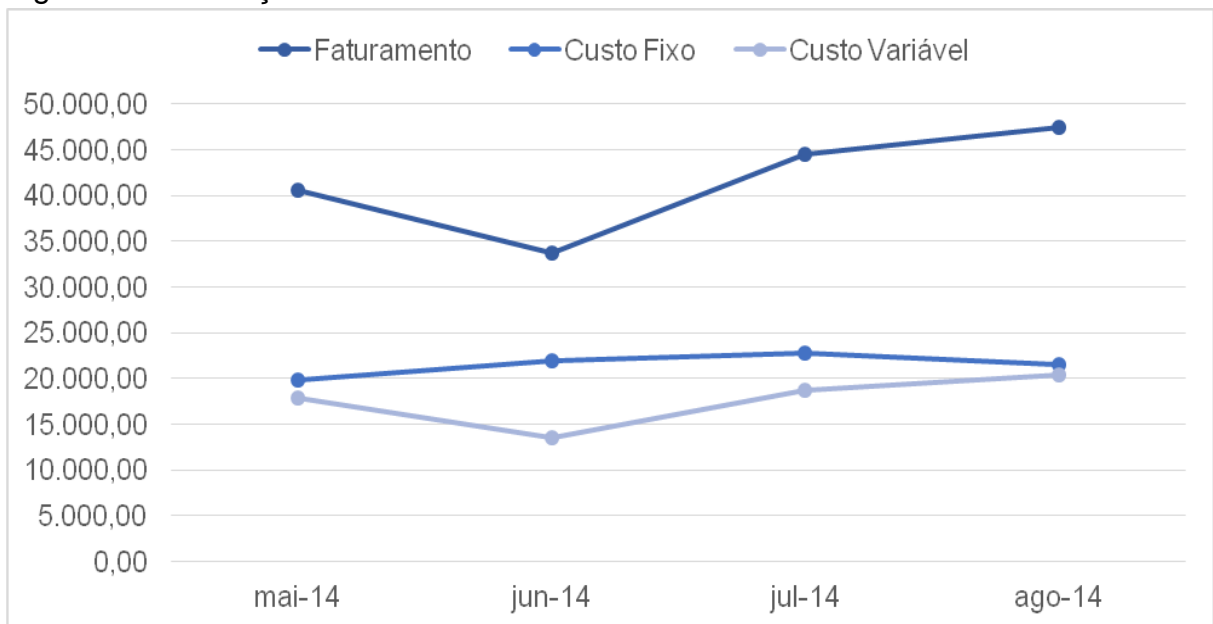
Descrição	Total	%	mai/14	jun/14	jul/14	ago/14
Faturamento	166.328,95	100	40.621,53	33.693,02	44.567,35	47.447,06
Custo Fixo	86.301,73	51,89	19.922,41	22.000,98	22.830,15	21.548,19
Custo Variável	70.624,09	42,46	17.886,98	13.546,42	18.716,58	20.474,10

Fonte: Dados da pesquisa

Pode-se perceber que o faturamento se manteve acima do somatório dos custos fixos e variáveis durante o período estudado, apesar de se poder perceber certo estrangulamento das margens de lucratividade da empresa. Chama atenção também o fato de o somatório dos custos fixos e variáveis ter sido maior do que o total de faturamento da empresa na competência de junho de 2014, o que significa que o resultado das atividades da empresa não permitiu que a mesma cumprisse todas as suas obrigações sem diminuir as reservas de capital de giro da mesma, tendo operado, portanto, no prejuízo. Entretanto, na soma das quatro competências estudadas, o resultado financeiro da empresa permitiu que a mesma cumprisse com as suas obrigações.

Para facilitar a visualização, a figura 12 demonstra a dinâmica destes indicadores. Pode-se perceber que o Custo Fixo permaneceu constante, apesar das flutuações do faturamento, o que é um resultado esperado. Já o custo variável apresenta correlação positiva com o faturamento, oscilando na mesma proporção que este último, validando o modelo proposto.

Figura 9: Distribuição dos custos fixos e variáveis



Fonte: Dados da pesquisa

Sabe-se que o lucro líquido de uma empresa é função da subtração entre a função receita e a função custo. Dessa forma, se aplicada a função $L = Rt - (Cf + Cv)$ — sendo L o lucro, Rt a Receita Total ou Faturamento, Cf o Custo Fixo e Cv o Custo Variável — aos números levantados, chega-se ao seguinte cálculo:

$$\text{Lucro} = 166328,95 - (86301,73 + 70624,09)$$

$$\text{Lucro} = 9403,13$$

A partir da obtenção do dado do lucro líquido da empresa, pode-se encontrar o percentual de participação do *Mark Up* no total de Faturamento da empresa através de simples regra de três, dessa forma:

$$9403,13 * 100 / 166328,95 = 5,65 \%$$

Vê-se que a lucratividade do negócio é extremamente baixa, abaixo até mesmo de Taxas Mínimas de Atratividade com retorno extremamente seguro, como no caso dos retornos líquidos dos títulos da dívida pública federal; como a taxa

básica de juros da economia brasileira (SELIC) é atualmente de 11,25% ao ano, quando descontada a inflação, que deve fechar o ano próximo do teto da meta, de 6,5% ao ano, os rendimentos dos papéis cuja referência é a taxa básica de juros da economia brasileira são muito próximos dos rendimentos da empresa estudada, que obviamente representa um investimento com maior risco e muito mais suscetível das intempéries das condições de mercado. O diagnóstico aqui é o de que a empresa está trabalhando com preços de venda de seus produtos calculados de forma equivocada, desconsiderando as devidas margens de lucratividade. Por essa razão, a primeira recomendação da pesquisa é que a empresa efetue o correto cálculo do preço de venda, calculado de forma científica, e opere utilizando este preço. O problema é que isso, apesar de fundamental para a saúde financeira da empresa em questão, certamente levaria a um aumento do seu preço de venda, que pode levar a consequentes perdas de *market share*, maiores inclusive do que as já experimentadas pela empresa atualmente. É por essa razão que é de fundamental importância que a empresa adote um sistema de gestão de custos, de modo a descobrir quais são os seus custos, qual a proporção destes custos e quais deles pode-se buscar cortar de maneira estratégica, de modo que o preço de venda mantenha-se dentro do limite praticado pelo mercado, sem que a rentabilidade do negócio tenha de ser exprimida e sem que as atividades da empresa possam ser prejudicadas por cortes de gasto praticados de forma incorreta.

4.1 ANÁLISE GERAL DOS GASTOS

Nesta seção será apresentada a análise geral dos gastos da empresa, com o objetivo de analisar quanto cada gasto corresponde do seu custo total. Procedeu-se a uma divisão do custo total da empresa em cinco categorias: materiais, custos gerais, mão de obra, impostos e depreciação.

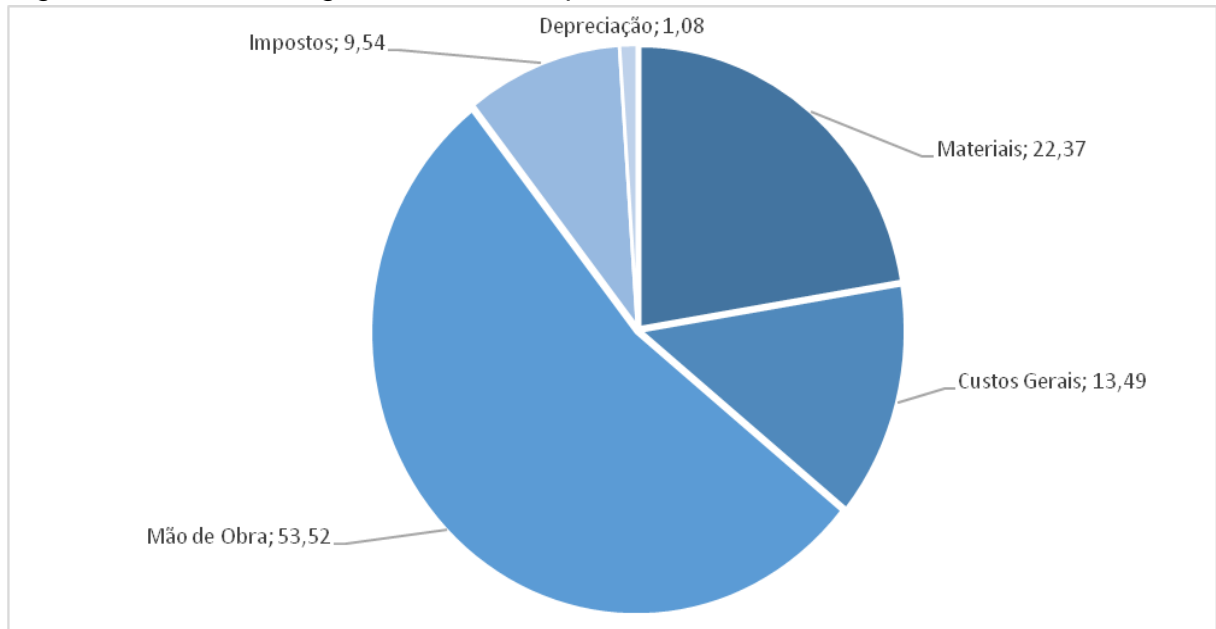
Quadro 02: Total e porcentagem dos gastos gerais da empresa.

Custo Total da empresa	R\$	%
Materiais	4.546,46	22,37
Custos Gerais	2.741,92	13,49
Mão de Obra	10.875,38	53,52
Impostos	1.937,74	9,54
Depreciação	219,91	1,08
Total	20.321,41	100

Fonte: Dados da pesquisa

A figura 10 facilita a visualização da participação de cada conta no gasto total da empresa:

Figura 10: Divisão do gasto total da empresa



Fonte: Dados da pesquisa

Conforme pode-se observar no quadro e gráfico acima, o custo com mão de obra é o que mais se destaca, representando 53,52% do custo total da empresa, e junto do custo da conta “materiais”, compõe 75,88% do total de custos da empresa. A conta “mão de obra” é composta pelos gastos relacionados à folha de pagamento da empresa, tais como os salários, férias, 13º salário e FGTS. Apesar do fato de que os gastos relacionados à mão de obra representam mais da metade do custo total da empresa, não se pode proceder a um simples corte de gastos operado de forma impensada, já que a pena para um corte de gastos operado de forma equivocada pode ser a diminuição da motivação dos colaboradores e da eficiência produtiva. A recomendação é a de que a empresa efetue um Planejamento Orçamentário detalhado, de modo a efetuar cortes de gastos estrategicamente pensados e planejados para o médio e longo prazo. Por ser a conta mais significativa, no quadro 3 abriremos a conta, mostrando os valores de dispêndio por componente e a participação de cada um dos componentes no total da conta.

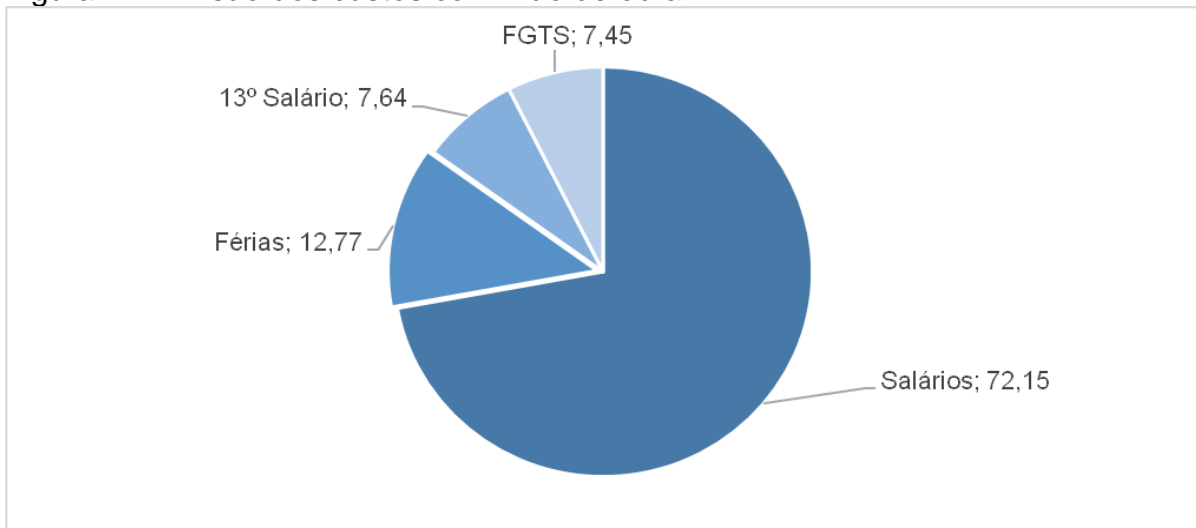
Quadro 3: Total e porcentagem do custo de mão de obra

Componentes	R\$	%
Salários	31.385,71	72,15
Férias	5.553,74	12,77
13º Salário	3.322,25	7,64
FGTS	3.239,83	7,45
Total	43.501,53	100

Fonte: Dados da pesquisa

A figura 11 facilita a visualização da participação de cada componente da conta mão de obra no total da mesma:

Figura 11: Divisão dos custos com mão de obra



Fonte: Dados da pesquisa

A segunda conta mais relevante é o gasto com materiais, representando 22,37% do custo total da empresa. Já foi indicado que cortes de gastos com mão de obra, operados no curto prazo e sem o devido planejamento, podem levar a criação de problemas relacionados aos recursos humanos da empresa; já a conta “gastos com materiais” apresenta-se como uma boa oportunidade de diminuição de custos para a empresa, já que a renegociação com fornecedores e a obtenção de novos fornecedores são práticas que necessitam somente de algum tempo e atenção por parte do gestor da empresa.

As contas restantes, “custo geral”, “impostos” e “depreciação”, representam juntas 24,11% do custo total da empresa. Como a conta “gastos com custos gerais”, que representa 13,49% do custo total da empresa, é composta por

gastos como frete e energia elétrica, para que se possa proceder a algum corte de gastos nessa conta é necessário que se efetue um detalhado Planejamento Orçamentário. O quadro 4 mostra em detalhes a composição dessa conta, e a participação percentual de cada um dos componentes no total do custo dessa conta.

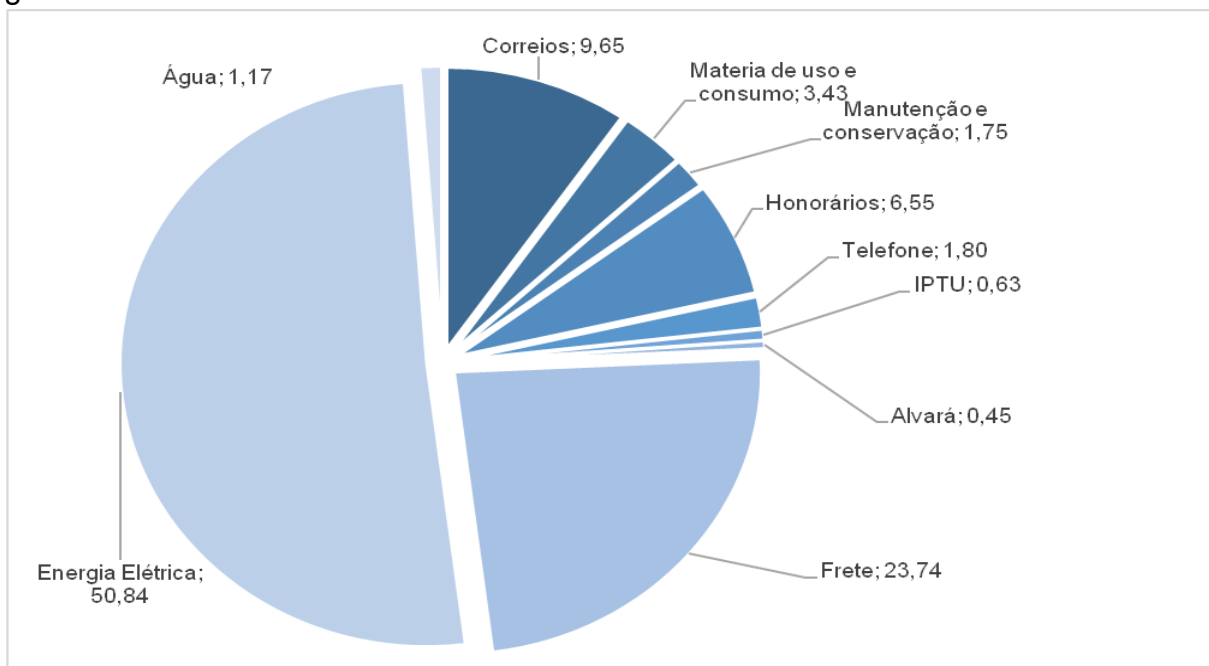
Quadro 4: Percentual de participação dos componentes da conta gastos com custos gerais no total destes custos

Componentes	R\$	%
Correios	709,76	9,65
Materiais de uso e consumo	252,04	3,43
Manutenção e conservação	128,75	1,75
Honorários	481,54	6,55
Telefone	132,19	1,8
IPTU	46,42	0,63
Alvará	33,18	0,45
Frete	1.746,47	23,74
Energia Elétrica	3.739,35	50,84
Água	85,82	1,17
Custo Geral Total	7.355,52	100

Fonte: Dados da pesquisa

A figura 12 facilita a visualização da participação de cada componente da conta custos gerais da empresa:

Figura 12: Percentual de participação dos componentes da conta gastos com custos gerais no total destes custos



Fonte: Dados da pesquisa

4.2 ANÁLISE DO CUSTO, VOLUME E LUCRO

Para que se efetue uma análise sobre o custo, volume e lucro é necessário verificar o custo fixo da empresa e a margem de contribuição para posteriormente efetuar o cálculo do ponto de equilíbrio.

4.2.2 Margem de Contribuição

Margem de contribuição é a o valor que cada uma das unidades comercializadas por uma determinada empresa contribui para cobrir os custos fixos, e é calculada através da subtração dos custos variáveis do faturamento. A margem de contribuição é um indicador essencial para que um gestor possa tomar boas decisões. Uma companhia que não possui conhecimento da sua margem de contribuição, seja unitária ou total, pode acabar enganando-se a respeito do seu faturamento, considerando um faturamento insuficiente como um alto valor.

Quadro 5: Margem de Contribuição por família (R\$)

Família	Média	mai/14	jun/14	jul/14	ago/14
Cadinhos	8863,31	8224,41	9478,98	8747,15	9002,71
Rodas de pano	4993,7	6477,34	2727,82	4357,18	6412,48
Placas de vidro	3850,76	2452,82	2785,42	6415,47	3749,35
Fios de aço	656,75	411,8	626,33	457,43	1131,45
Potes	217,38	90,85	28,69	96,91	653,08
Arame	0,84	0	0	3,37	0
Total	18582,76	17657,23	15647,25	20077,5	20949,07

Fonte: Dados da pesquisa

Quadro 6: Faturamento por Família

Família	Média	mai/14	jun/14	jul/14	ago/14
Cadinhos	13764,52	12772,32	14720,64	13584,12	13981
Rodas de pano	11005,31	14111,6	6079,3	9857,16	13973,16
Placas de vidro	6078,64	3854,2	4359,8	10268,7	5831,87
Fios de aço	837,7	0	947,4	691,9	1711,48
Potes	451,64	188,08	61,2	204,12	1353,17
Arame	2,03	0	0	8,1	0
Total	32139,83	30926,2	26168,34	34614,1	36850,68

Fonte: Dados da pesquisa

Uma empresa será lucrativa quando a margem de contribuição total for maior que o seu ponto de equilíbrio.

CONCLUSÃO

O objetivo principal da pesquisa foi realizar uma análise gerencial de controle de custos para uma empresa do setor odontológico e de refratários localizada no estado de Santa Catarina. Os dados foram coletados do arquivo da empresa no período de maio de 2014 à agosto de 2014. A pesquisa foi fundamentada na bibliografia de alguns autores fazendo a união entre o teórico e o prático.

A gestão de custos é o diferencial de cada empresa no mercado competitivo em que vivemos. A partir dele o administrador consegue apurar os custos da empresa e a partir disso analisar seus lucros e desperdícios. Manter um controle geral dos custos de cada setor da empresa pode significar maior controle de preços, estoques, demanda, mercado e concorrência. Todos esses itens irão influenciar no faturamento da empresa e no seu controle. Com um bom controle de custos a empresa consegue diminuir a margem de contribuição de cada produto, fazendo com que seu faturamento aumente, o custo reduza e automaticamente a conquista de novos clientes.

Com esse estudo foi possível analisar na empresa quais são seus gastos gerais, seu gasto com mão de obra, custo fixo e variável e sua margem de contribuição.

Foi possível verificar que a maior parte dos custos da empresa está relacionado com os gastos com mão de obra. Somente esta conta representa 53,52% do custo total da empresa. Dessa forma recomenda-se aos gestores que otimizem seus funcionários com o objetivo de alcançar maior rendimento. Os gastos com materiais são a segunda conta mais relevantes, representando 22,37% do custo total. Recomenda-se, então, buscar eficiência na compra e pesquisar por melhores preços.

Em relação à mão de obra, foi possível perceber que os custos com salários são os de maior importância, representando 72,15% de todo o gasto com mão obra. Esse fato está ligado ao bom desempenho e motivação do funcionário fazendo com que ele produza mais e reduza o custo total de salários influenciando na conta citada no parágrafo acima.

O estudo deixou clara a importância de manter um controle de custos e saber usá-lo aumentando assim o faturamento da empresa. Quando a empresa mantém as ferramentas de custos ela esta preparada para enfrentar a concorrência tanto do mercado interno quanto no externo

REFERÊNCIAS

BARROS, Aidil Jesus da Silveira; LEHFELD, Neide Aparecida de Souza. **Fundamentos de Metodologia científica: Um guia para a iniciação científica**. 2.ed. São Paulo: Makron, 2000.

BERNARDI, Luiz Antonio. **Manual de formação de preços: Políticas, estratégias e fundamentos**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

BERTI, Anélio. **Custos: uma estratégia de gestão**. São Paulo: Ícone, 2002.

BERTÓ, Dalvio José; BEULKE, **Rolando Estrutura e análise de custos**. São Paulo: Saraiva, 2001.

BERVIAN, Pedro Alcino; CERVO, Amado Luiz. **Metodologia científica**. 4. ed. São Paulo: Makron Books, 1996.

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

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise gerencial de custos**. Porto Alegre: Bookman, 2002.

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2010.
60

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na calculadora HHP 12C e Excel**.3. Ed. São Paulo: Atlas, 2004. BRUNI, Adriano Leal. A Administração de custos, preços e lucros. 3. ed São Paulo: Atlas, 2008.v.5.p.41.

CLEMENTE, Ademir; SOUZA, Alceu. **Gestão de Custos: aplicações operacionais e estratégicas**. São Paulo: Atlas, 2007.

DUTRA, René Gomes. **Custos: Uma abordagem prática**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 4 ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2001.

SANTOS et al. **Fundamentos de contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2006.v.22

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