

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

VANESSA MIOTELLI

**CONTABILIDADE DE CUSTOS: ESTUDO DE CASO NUMA TRANSPORTADORA
RODOVIÁRIA DE CARGA NO MUNICÍPIO DE TREVISÓ-SC**

**CRICIÚMA
2017**

VANESSA MIOTELLI

**CONTABILIDADE DE CUSTOS: ESTUDO DE CASO NUMA TRANSPORTADORA
RODOVIÁRIA DE CARGA NO MUNICÍPIO DE TREVISÓ-SC**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador Prof. Esp.: Sérgio Mendonça da Silva

CRICIÚMA

2017

VANESSA MIOTELLI

**CONTABILIDADE DE CUSTOS: ESTUDO DE CASO NUMA TRANSPORTADORA
RODOVIÁRIA DE CARGA NO MUNICÍPIO DE TREVISÓ-SC**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de Bacharel, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Contabilidade de Custos.

Criciúma, 01 de dezembro de 2017.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Esp.: Sérgio Mendonça da Silva - (UNESC) - Orientador

Prof. Esp.: João Marcelino - (UNESC) – Examinador

Prof. Esp.: Manoel Vilsonei Menegali - (UNESC) – Examinador

Aos meus pais Lucia e Vilso, por criarem um lar maravilhoso envolto na fé em Nosso Senhor Jesus Cristo.

Aos meus tios Vandonir, Valmir e Vanderlei que juntamente com meu pai são exemplos de união nas dificuldades e são a razão da minha maior dedicação nos últimos meses.

AGRADECIMENTOS

Quero agradecer, primeiramente, a Deus, pela força e coragem durante toda esta longa caminhada de quatro anos e meio, mesmo com todas as dificuldades encontradas no caminho.

Agradeço ao meu professor orientador Sergio Mendonça da Silva, que pacientemente me ajudou a concluir este trabalho, agradeço também a todos os professores do curso, que foram essenciais na minha vida acadêmica e no desenvolvimento desta monografia.

E não menos importante, aos meus pais, que são meus exemplos e fortaleza.

“Não basta ter vontade de vencer. Tem que ter estratégia.”

Flávio Augusto – Fundador WiseUp

RESUMO

Por meio deste trabalho, evidenciou-se a importância da gestão de custos e a contabilidade gerencial para as empresas, tendo como foco a organização dos custos para a correta formação do preço de venda de frete em uma empresa de transporte rodoviário de cargas da cidade de Treviso-SC. O presente estudo tem uma abordagem qualitativa e foi elaborado por meio de coleta de dados em fontes bibliográficas e documentais. Este trabalho foi desenvolvido teoricamente com base em vários autores especialistas da área da contabilidade e da contabilidade de custos e da formação do preço de venda. Em seguida, relata-se o estudo de caso na empresa transportadora, demonstrando os cálculos que serão transmitidos aos administradores para a tomada de decisão, apurando-se todas as informações, planejamentos e ferramentas utilizadas pela contabilidade gerencial, demonstrando os cálculos necessários para a chegada do valor final do preço de venda correto para, desta maneira, alcançar o principal objetivo deste trabalho.

Palavras-chave: Contabilidade de Custos. Indicadores Financeiros. Transporte de cargas rodoviário.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Gráfico Margem de Contribuição Total.....	41
Figura 2 - Comparativo Receita mensal e Ponto de Equilíbrio	43
Figura 3 - Gráfico Ponto de Equilíbrio por viagens	44
Figura 4 - Comparativo de preço por KM	47
Figura 5 - Gráfico da Lucratividade	48
Figura 6 - Gráfico de Projeção Futura	51

LISTA DE FÓRMULAS

Fórmula 1 - Margem de Contribuição.....	29
Fórmula 2 - Fórmula do Ponto de Equilíbrio Contábil.....	30
Fórmula 3 - Fórmula Lucratividade.....	31

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Amostragem de veículos para a pesquisa	34
Quadro 2 - Custos variáveis mensais da empresa	36
Quadro 3 - Custos fixos mensais da empresa	37
Quadro 4 - Depreciação de veículos	38
Quadro 5 - Depreciação implemento (silo)	39
Quadro 6 - Demonstrativo do Resultado do Exercício (Fevereiro a Julho/2017)	40
Quadro 7- Margem de Contribuição	41
Quadro 8 - Ponto de Equilíbrio Contábil em reais	42
Quadro 9 - Ponto de Equilíbrio em percentual.....	42
Quadro 10 - Ponto de Equilíbrio Contábil por viagens.....	44
Quadro 11 – Custo Unitário por km.....	45
Quadro 12 - Cálculo do Preço de Venda do frete com Mark Up 0% (zero).....	46
Quadro 13 - Cálculo do Preço de Venda do frete com Mark Up 10%.....	46
Quadro 14 - Cálculo do Preço de Venda do frete com Mark Up 20%.....	46
Quadro 15 - Comparativo de preço por KM.....	47
Quadro 17 – Lucratividade	48
Quadro 18 - Projeções futuras para 2018, 2019 e 2020	49

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	15
1.1 TEMA, PROBLEMATIZAÇÃO E QUESTÃO PROBLEMA.....	15
1.2 OBJETIVOS.....	16
1.2.1 Objetivo Geral	16
1.2.2 Objetivos específicos	17
1.3 JUSTIFICATIVA.....	17
1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO.....	17
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	19
2.1 CONTEXTO DO TRANSPORTE RODOVIÁRIO NO BRASIL	19
2.1.1 Transporte rodoviário de carga	19
2.2 TERMINOLOGIAS DE CUSTOS.....	20
2.2.1 Gastos	21
2.2.2 Custo	21
2.2.3 Despesas	22
2.2.4 Perdas	22
2.2.5 Desperdícios	23
2.2.6 Investimentos	23
2.3 SISTEMAS DE CUSTEIOS.....	23
2.3.1 Custos Diretos	24
2.3.2 Custos Indiretos	24
2.3.3 Custos Fixos	25
2.3.4 Custos Variáveis	25
2.4 MÉTODOS DE CUSTEIO	26
2.4.1 Método de custeio por absorção	26
2.4.2 Método de custeio baseado em atividades (ABC)	27
2.4.3 Método de custeio direto ou variável	27
2.5 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA	27
2.5.1 Método Markup	28
2.6 INDICADORES ECONÔMICOS/FINANCEIROS.....	29
2.6.1 Margem de Contribuição	29
2.6.2 Ponto de Equilíbrio	30
2.6.3 Lucratividade	31
3 METODOLOGIA DE PESQUISA	32

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO.....	32
3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DE DADOS	33
3.2.1 Caracterização da Empresa.....	33
3.3 PLANO DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS	35
4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	36
4.1 APURAÇÃO DOS CUSTOS VARIÁVEIS DA EMPRESA.....	36
4.2 APURAÇÃO DOS CUSTOS FIXOS DA EMPRESA.....	37
4.2.1 Depreciação de veículos e implemento.....	38
4.3 DEMONSTRATIVO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO FEVEREIRO A JULHO/ 2017.....	39
4.4 ANÁLISES DE INDICADORES	40
4.4.1 Margem de Contribuição	40
4.4.2 Ponto de Equilíbrio Contábil	41
4.4.2.1 Ponto Equilíbrio por viagens.....	43
4.5 PREÇO DE VENDA DO FRETE (R\$/KM)	45
4.5.1 Mark Up.....	45
4.5.2 Comparativo de preços de frete.....	46
4.6 LUCRATIVIDADE	48
4.7 PROJEÇÃO FUTURA	49
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	52
REFERÊNCIAS	55

1 INTRODUÇÃO

A gestão de custos se faz necessária em todas as empresas, respeitando as particularidades de cada ramo de negócio.

Diante desse contexto, a presente pesquisa busca estudar os custos relacionados ao transporte rodoviário de cargas para a formação do preço de venda da empresa em estudo. Com o entendimento dos conceitos de custos e de como classificá-los, é possível planejar os controles necessários, para construir uma análise real.

Dessa forma, o trabalho objetiva-se em apresentar a importância da contabilidade de custos para o setor de transportes, demonstrando os principais itens que influenciam no custo, o qual servirá para auxiliar os proprietários de empresas desse setor quanto aos gastos, demonstrando a importância do controle da gestão de custos.

Este trabalho será estruturado em cinco capítulos, no primeiro se destaca a situação problema, os objetivos, geral e específicos e a justificativa para o desenvolvimento da pesquisa. No segundo capítulo encontra-se a fundamentação teórica, a qual apresenta os autores e suas publicações em relação ao tema. No terceiro capítulo está apresentado os enquadramentos metodológicos utilizados na aplicação da pesquisa.

1.1 TEMA, PROBLEMATIZAÇÃO E QUESTÃO PROBLEMA

No Brasil, o transporte começou a crescer a partir da década de 50 e nesse período, o país foi marcado pela mudança da capital do país para a região centro-oeste e também com a implantação da indústria automobilística que fizeram com que um vasto programa de investimento, por parte do governo, aumentasse a infraestrutura e construção de rodovias (SCHROEDER; CASTRO, 2000).

Sendo o principal modo de movimentação de cargas no Brasil, o transporte rodoviário representa mais de 60% do total de toneladas transportadas no país, segundo a CNT 2015 (Confederação Nacional do Transporte). Esse ramo de atividade é formado por mais de 150 mil empresas. Segundo Caixeta Filho (2007), a oferta de serviços de transporte, que viabiliza a movimentação de insumos para a

concretização da atividade econômica, tem a influência de variáveis que determinam os atributos de custo e nível do serviço prestado.

A tarefa de cumprir as exigências dos clientes, oferecendo um serviço de qualidade, tem um custo que deve ser confrontado pela empresa para verificar se a operação pode ser feita. O transporte rodoviário de cargas constantemente é palco de vários conflitos, quase sempre por um motivo: o valor do frete. Devido a esse desafio a empresa precisa se tornar competitiva para conquistar mercado, e, portanto, o gestor da organização necessita de informações para melhorar a qualidade, pontualidade e eficiência das atividades que desempenha e compreender o custo e a lucratividade de cada cliente, produto e serviço.

O transporte rodoviário de cargas opera em um mercado altamente competitivo, devido à facilidade de entrada no setor, e isso faz com que haja um aumento da oferta do serviço e a concorrência faz com que os preços sejam reduzidos, muitas vezes a valores inferiores a seu preço de custo (LIMA, 2006).

Seguindo essa linha, a empresa deve definir seus custos, para então poder formar seu preço, levando em consideração todos os fatores, e assim atender a seus clientes e ainda obter lucro. Uma boa gestão de custos auxilia no planejamento, desenvolvimento e tomada de decisão da empresa.

A empresa em estudo, situada no município de Treviso/SC, atua no setor de transportes rodoviários de carga há dezessete anos e não possui uma estrutura de custos organizada. Diante desse contexto, a presente pesquisa tem como objetivo pesquisar e organizar os custos relacionados ao transporte rodoviário de cargas para a formação do preço de venda da empresa em estudo.

Faz-se necessária, então, uma pesquisa sobre a análise dos custos da empresa em estudo. Assim chega-se a seguinte questão: é possível organizar os custos de transporte rodoviário de cargas para a formação do preço de venda do frete em uma transportadora localizada no município de Treviso/SC?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

Organizar os custos para a formação do preço de venda do frete de uma transportadora de cargas rodoviárias no município de Treviso/SC.

1.2.2 Objetivos específicos

- a) Identificar os custos envolvidos no transporte rodoviário de cargas;
- b) Desenvolver uma planilha de custos de acordo com o método escolhido estruturando o preço de venda;
- c) Implantar o sistema de custeio, como parte rotineira nos processos internos;
- d) Elaborar uma projeção futura para 2018, 2019 e 2020.

1.3 JUSTIFICATIVA

Devido ao momento em que o Brasil se encontra, com crises em quase todos os setores, o estudo torna-se oportuno. Desse modo o estudo torna-se viável, pois a pesquisadora tem acesso aos dados necessários, livros e artigos sobre o tema e possibilidade de realizá-lo. Por fim, o estudo se apresenta relevante para a educanda, a empresa e a universidade.

Há visibilidade da aprendizagem, a formação acadêmica juntamente com o crescimento profissional; a empresa poderá utilizar os estudos e dados apresentados para identificar seus reais custos e deficiências existentes em seu processo de formação de preço e confrontá-los com o estudo para ter um melhor desempenho; e a universidade terá disponível para futuras pesquisas sobre um dos ramos importantes do desenvolvimento do país.

O estudo visa analisar os custos de uma transportadora para formação do preço de venda, propondo a criação de uma planilha-modelo para a construção do preço base para operações de transporte rodoviário de cargas. Portanto, esta pesquisa é interessante à qualquer empresa que ofereça serviços de transporte de cargas.

1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO

O trabalho de conclusão de curso foi estruturado em cinco capítulos. No primeiro destaca-se a situação problema, os objetivos gerais e específicos e a justificativa para o desenvolvimento da pesquisa.

No segundo capítulo encontra-se a fundamentação teórica, a qual apresenta os autores e suas publicações mais relevantes em relação ao tema em estudo. No terceiro capítulo estão apresentados os procedimentos metodológicos utilizados na aplicação da pesquisa na empresa estudada. No quarto capítulo serão apresentadas as análises da pesquisa com o objetivo de responder a pergunta apresentada e finalizando com as referências utilizadas.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste próximo capítulo, explanam-se os assuntos relacionados aos temas de estudo com base nos autores referenciados.

Segundo Vianna (2001), a fundamentação teórica busca a análise de autores que já escreveram sobre o tema em que se deseja pesquisar, portanto direciona ao leitor um referencial teórico de acordo com a pesquisa.

2.1 CONTEXTO DO TRANSPORTE RODOVIÁRIO NO BRASIL

No Brasil, o crescimento no transporte rodoviário, se configurou pelos anos dourados do presidente, da época - Juscelino Kubitschek , onde houve a mudança da capital do país, iniciando então o programa de construção de rodovias para a interligação do país [...]. A modalidade de transporte rodoviário foi envolto de políticas de transportes que o beneficiavam quase que exclusivamente, pelo menos até a década de 70 (SCHROEDER; CASTRO, 2000).

No período de 1970-1980 o Brasil deparou-se com uma rápida mudança na tecnologia, devido ao processo de automação das linhas de produção. Assim sendo, o setor de transportes ficou diante de duas restrições. A primeira diz respeito ao desequilíbrio que o modal rodoviário provocou sobre o ferroviário e marítimo, tendo em vista que o setor rodoviário passou a atingir grande parte das cargas a eles pertencentes, agravando assim, seus níveis de ociosidade e ineficiência. A segunda restrição diz respeito ao nível de dependência dos transportes à energia proveniente do petróleo [...]. Os impactos dessas mudanças refletiram-se no setor como um todo, desde o seu planejamento até sua estrutura física. Com isso, as empresas de transporte rodoviário de cargas tiveram que se adequar às novas práticas de gerenciamento baseadas na logística e redução de custos (OLIVEIRA, 2012).

2.1.1 Transporte rodoviário de carga

No Brasil, o setor de transporte de cargas terrestres é amparada pela Agência Nacional de Transportes Terrestres (ANTT), das quais estabelece procedimentos de registros, fiscalizações e outras providências.

Segundo a lei 11.442/2007, da resolução ANTT 1737 de 11/2006:

O segmento de transporte de carga no Brasil está dividido em transportadores de cargas de terceiros (ETC), transportadores de carga própria (TCP), transportadores autônomos (TAC) e cooperativas de transportes de cargas (CTC).

Sobre o transportador autônomo de carga (TAC), a lei 11.442/2007, define como a pessoa física, a qual sua atividade profissional seja o transporte rodoviário de cargas. E específica que esse profissional deve ser o proprietário, coproprietário ou o arrendatário do veículo, e deve comprovar experiência de três anos na atividade de transporte.

Já o transportador de carga própria (TCP) é caracterizado pela ANTT (2006) quando a nota fiscal dos produtos tem como emitente ou destinatário a empresa proprietária ou arrendatária do veículo. E a cooperativa de transporte de cargas (CTC) é definida quando dispõem de frota rodoviária de associados sob sua responsabilidade e estiver legalmente constituída e tendo como uma de suas atividades o transporte rodoviário de cargas.

O governo federal, em 2007, sancionou a Lei 11.442, a qual caracteriza quem pode explorar o transporte rodoviário de cargas. Assim, com a lei presente, a empresa de transporte de carga passou a ser definida como a pessoa jurídica portadora de um Certificado Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), tendo o transporte rodoviário de cargas como sua atividade principal, e ainda deve ter sede no país, bem como comprovar ser proprietária de um ou mais veículos de carga.

Visando isso, um estudo aprofundado dos custos envolvendo o seguimento de transporte rodoviário de cargas se faz necessário para que a gestão da empresa seja eficaz.

2.2 TERMINOLOGIAS DE CUSTOS

Neste tópico serão apresentadas as terminologias utilizadas pelos profissionais da área de custos e que devem ser aplicadas para uma boa gestão das empresas.

Wernke (2005, p. 03):

A interpretação inadequada das várias definições encontradas na literatura contábil ou administrativa pode levar o administrador a equivocar-se quanto aos fatores que sejam classificáveis como gastos, investimentos, despesas, perdas, desperdícios e custos.

Por isso, com a finalidade de esclarecer tais conceitos de forma gerencial, foram adotadas neste capítulo as terminologias a seguir.

2.2.1 Gastos

Segundo Wernke (2005), o termo gasto é utilizado para descrever as ocorrências nas quais a empresa despende recursos ou contrai uma obrigação a pagar perante terceiros para obter algum bem ou serviço que necessite de operações cotidianas. Ou seja, um gasto pode estar relacionado a algum investimento, ou alguma forma de consumo de recursos.

Segundo Dutra (2003), gastos são valores, os quais, a empresa assume para obter a propriedade de um bem. Berti (2002) diz que somente é considerado gasto no momento do reconhecimento da dívida ou quando se reduz o ativo da empresa para o pagamento do bem. Os gastos são todas as etapas em que ocorrem os desembolsos que a empresa adquire com terceiros em troca de bem ou serviço.

2.2.2 Custo

Nos custos são classificados os gastos efetuados para a fabricação de produtos ou prestação de serviços.

Segundo Wernke (2005, p.04):

Outra forma de identificar os gastos que podem ser classificados como custos é que esses geralmente ocorrem durante todo o processo produtivo, ou seja, os insumos de produção consumidos desde a fase inicial de fabricação até a etapa em que o produto está completamente pronto.

Dudois, Kulpa e Souza (2006) ainda complementam que os custos são somente os gastos que ocorrem na atividade produtiva de bens ou serviços. São gastos adquiridos e consumidos na produção de outros bens ou serviços.

Ainda segundo Dubois; Kulpa e Souza (2006) subdivide-se em fixos e variáveis sendo que os fixos não variam conforme produção ou a prestação do serviço, tendo como exemplo: salários e encargos dos colaboradores ligados diretamente à produção ou prestação de serviço. Já os variáveis, aumentam ou diminuem conforme a quantidade de vendas, fabricação ou prestação de serviços,

como exemplo pode-se citar os combustíveis de veículos ligados à produção, custos com manutenção preventiva conforme volume de trabalho.

2.2.3 Despesas

As despesas, ao contrário dos custos, são gastos que provêm das operações de comercialização do produto e serviços e não com a elaboração dos mesmos. Para Wernke, (2005) a despesa abrange o valor despendido voluntariamente com bens ou serviços utilizados para obter receitas, seja de forma direta ou indireta.

Seguindo a mesma linha de raciocínio, Wernke (2005, p. 04) esclarece:

O conceito de despesas é empregado para identificar, os não gastos relacionados com a produção, mas que são necessários para o funcionamento da organização, ou seja, gastos ligados às atividades gerenciais da empresa, tais como: despesas de venda, despesas administrativas e despesas financeiras. Como exemplos de despesas têm-se: gastos com aluguel, salários e energia elétrica da parte administrativa, gastos com juros pagos por atraso na quitação de uma duplicata e tarifas de manutenção de conta bancária nas despesas financeiras e os gastos com comissões de vendedores e propagandas nas despesas com vendas.

As despesas assim como os custos, se dividem em fixas e variáveis. Estas são consideradas fixas quando apresenta o mesmo valor, qualquer que seja o volume das vendas da empresa, como por exemplo: aluguel de escritório, seguro de móveis e imóveis, IPVA, IPTU, água. São consideradas variáveis quando ocorrem em função do volume de vendas ou prestação de serviços, como exemplo: comissões de vendedores, bonificações sobre vendas, etc (DUBOIS, KULPA, SOUZA, 2006).

2.2.4 Perdas

Abrangem as ocorrências ocasionais, indesejadas ou involuntárias no ambiente das operações da empresa [...]. Não fazem parte da normalidade das operações da entidade. Tais gastos não devem ser considerados integrantes dos custos, uma vez que são oriundos de ineficiência interna da empresa (WERNKE, 2005).

Berti (2002, p. 28) diz que “são bens ou produtos consumidos de forma involuntária, não intencional, não contribuindo para a geração de receita”.

As perdas são gastos que ocorrem quando bens ou serviços ocorrem de forma anormal, decorrente de atividades externas, fortuitos ou a própria atividade produtiva (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

2.2.5 Desperdícios

São os custos e despesas utilizados de forma não eficiente. Segundo Wernke (2005) são considerados desperdícios os gastos relacionados com atividades que não agregam valor, do ponto de vista do cliente, que implica em dispêndio de tempo e dinheiro desnecessários aos produtos ou serviços.

São gastos que ocorrem pelo não aproveitamento de todos os recursos da empresa, como uma produtividade menor que a normal ou ainda o tempo ocioso de um vendedor após atingir a meta de vendas. São difíceis de serem notados e que não agregam valor ao produto, porém com bons controles por parte da empresa podem ser diagnosticados (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

2.2.6 Investimentos

São gastos efetuados na aquisição de ativos com a perspectiva de gerar benefícios econômicos em períodos futuros, como por exemplo: quando se adquire uma máquina industrial ou um lote de matéria-prima, a empresa desembolsa recursos com esses ativos, visando um retorno futuro sob a forma de produtos fabricados equipamento ou pela transformação das matérias-primas em produtos elaborados e sua comercialização com lucro, posteriormente (WERNKE, 2005).

Segundo Berti (2002), os investimentos são gastos para aquisição de ativo e com finalidade de obter benefícios de curto, médio e longo prazo. Uma característica dos investimentos, pelo ponto de vista da empresa, é que deve proporcionar um retorno. E para isso a empresa deve fazer estudos para entender o resultado proporcionado pelo investimento e quando se espera obter o retorno.

2.3 SISTEMAS DE CUSTEIOS

Bruni e Famá (2004) definem os sistemas de custeio como às formas de registros dos custos e a maneira que são transferidos internamente na organização.

Devido a isso, os custos podem ser classificados conforme alguns critérios para que seu cálculo, alocação e avaliação sejam corretos (RIBEIRO, 2006).

2.3.1 Custos Diretos

Conforme Padoveze (2010), os custos diretos são os que podem ser fisicamente identificados para um segmento. Logo, se está em consideração uma linha de produtos, então os materiais e a mão de obra envolvidos em sua manufatura seriam ambos os custos diretos, onde esses custos serão alocados diretamente e objetivamente aos produtos.

O termo “custo direto” é empregado com o seguinte sentido, conforme Megliorini (2002, p. 26):

A apropriação de um custo ao produto se dá pelo fato que efetivamente ele consumiu. A mão de obra e a matéria prima são exemplos clássicos de custos diretos, mas se outro elemento de custo tiver a medição do consumo no produto, o custo também será considerado como custo direto, como por exemplo, a energia elétrica.

São os custos que podem ser mensurados e identificados claramente para a alocação a um produto, não necessitando da utilização de técnicas de rateio para isso. (PEREZ JUNIOR; OLIVEIRA; COSTA, 2005).

2.3.2 Custos Indiretos

Os custos indiretos é a sustentação do funcionamento das atividades, tendo como características, em geral, a impossibilidade de serem medidos, identificados, quantificados diretamente ao produto ou serviço. Ao contrário dos custos diretos, os custos indiretos não podem ser alocados de forma direta ou objetiva aos produtos. Caso sejam atribuídos, deverão ser utilizados critérios de distribuição ou alocação (PADOVEZE, 2010).

São todos os custos que necessitam de algum cálculo para serem distribuídos aos diferentes produtos ou serviços oferecidos pela empresa (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

Os custos indiretos são aqueles que ligam o custo do produto por uma base de rateio ou algum critério de alocação. Essa base de rateio deve conservar

uma relação próxima entre o custo indireto e o objeto de custeio, evitando causar distorções no resultado final.

2.3.3 Custos Fixos

São aqueles cujos valores são os mesmos, independente do volume de vendas/produção, ou seja, não apresentam qualquer variação em relação à produção.

Padoveze (2010, p.336) afirma que de modo geral, são despesas e custos necessários para manter um nível mínimo de atividade operacional. Martins (2003, p.183) exemplifica que “o aluguel de uma fábrica é custo fixo, pois em certo mês é de determinado valor, independentemente de aumentos ou diminuições naquele mês do volume elaborado de produtos”.

Wernke (2005, p. 08) conceitua custos fixos da seguinte forma:

Os custos fixos são aqueles cujos valores totais tendem a permanecer constantes mesmo havendo alterações no nível de atividades operacionais do período. São os custos que têm seu montante fixado independentemente de oscilações na atividade fabril, não possuindo qualquer vinculação com o aumento ou redução do número de unidades produzidas no mês. Mesmo que a quantidade de peças, quilos, metros, unidades ou litros produzidos seja maior ou menor, tais custos terão o mesmo valor no final do período.

Em empresas de transportes rodoviário de cargas, pode-se seguir a mesma regra, onde custos fixos, são aqueles permanecem com os mesmos valores, mesmo que altere a operação da empresa.

2.3.4 Custos Variáveis

Os custos variáveis são os gastos cujo total do período está proporcionalmente relacionado com o volume de produção: quanto maior for o volume de produção, maiores serão os custos variáveis totais do período (WERNKE, 2005).

SANTOS (2006, p. 62) afirma que “considera-se custo variável todos os custos cujo total depende do nível de atividade, porém não sempre na mesma proporção.” Essa categoria abrange, então, todos os custos executados exclusivamente com a fabricação do produto. Assim, não sendo produzida a unidade esses gastos não ocorrem.

É importante salientar que a variabilidade de um custo existe em relação a um denominador específico. Dessa forma, é importante ressaltar a diferença entre custo variável e custo direto (PADOVEZE, 2010)

2.4 MÉTODOS DE CUSTEIO

Os métodos de custeio orientam para um único objetivo, a determinação dos custos da empresa. Os métodos para fazer o custeio, são: custeio por absorção, custeio variável e custeio ABC.

2.4.1 Método de custeio por absorção

Este método designa o conjunto de procedimentos realizados de um período. Com isso, os produtos absorvem todos os gastos classificados como custos, independentemente de sua natureza, se são fixos ou não, se são diretos ou indiretos (WERNKE, 2005).

É um método que aloca todos os custos em cada fase da produção, portanto, todos os custos incorridos na elaboração dos produtos que foram fabricados são absorvidos. É também conhecido como custeio integral (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

Segundo Dubois, Kulpa e Souza (2006), o custeio por absorção é o método mais usado no mundo por incorporar todos os custos ao produto, permitindo a apuração do custo unitário de cada produto.

Para o custeio por absorção, os custos são separados através de rateiro para cada unidade de produto/serviço. Para Dutra (2003), rateio “é uma divisão proporcional pelos valores de uma base. Esses valores devem estar distribuídos pelos diferentes produtos ou funções dos quais se deseja apurar o custo, devendo ser conhecidos e estar disponíveis no final do período de apuração.” (DUTRA, 2003, p. 189).

Um ponto desfavorável do Custeio por Absorção é a utilização dos rateios para distribuir os custos entre os departamentos ou produtos. Wernke (2005, p. 21) esclarece que “como nem sempre tais critérios são objetivos ou adequados a todos os fatores de custos, podem distorcer a rentabilidade dos produtos, penalizando alguns e beneficiando outros”.

2.4.2 Método de custeio baseado em atividades (ABC)

Esse método caracteriza-se pela tentativa de identificar os gastos das diversas atividades realizadas por uma empresa, independentemente de que sejam executadas dentro ou fora dos limites físicos de um setor, departamento ou até mesmo da própria organização.

É uma metodologia de apuração de custos cujas características de maior destaque são a capacidade de distribuir as despesas e os custos indiretos aos produtos de forma mais justa. O valor total de cada atividade deve ser alocado aos produtos ou serviços com base na quantidade de atividades que eles requerem para ser elaboradas (WERNKE, 2005).

2.4.3 Método de custeio direto ou variável

Esse método assume os gastos variáveis de produção ou comercialização de produtos ou serviços devem ser considerados no custeamento da produção. Os demais gastos devem ser transferidos à demonstração de resultado como despesas do período, sem serem apropriadas aos produtos fabricados.

Wernke, (2005, p. 90) cita como vantagens e desvantagens em relação a esse método, os seguintes aspectos:

- a) Não é aceito pela legislação tributária para fins de avaliação de estoques;
[...]
- b) Exige uma estrutura de classificação rigorosa entre os gastos de natureza fixa e os de natureza variável;

Wernke (2005) afirma também que “esse custeio também é conhecido como Custeio Marginal, uma vez que a forma de apurar os valores que cabem a cada produto condizem com a margem de contribuição”.

2.5 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

A economia determina que a formação de preços dos bens e serviços ocorrem a partir das leis da oferta e da procura. Enquanto a oferta tentará vender

certo bem praticando o maior preço de venda, a demanda optará por adquirir o mesmo produto ao menos preço possível (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

A partir dessa linha de raciocínio, a empresa deve calcular os seus custos diretos (resultantes da soma dos materiais necessários diretamente e da mão de obra direta à fabricação de produtos ou prestação de serviços), juntamente com custos indiretos de fabricação. Resultando assim, nos custos totais (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

Em se tratando das despesas, Dubois; Kulpa; Souza (2006, p.222) afirma que:

Da mesma forma que os custos foram considerados na formação do lucro bruto, as despesas também deverão fazer parte integrante dos estudos de formulação os preços de venda, uma vez que elas fazem parte da grande família dos gastos empresariais.

Conforme Dubois; Kulpa; Souza (2006), antigamente, as empresas fixavam os preços dos seus produtos tendo como base um custo que fosse capaz de cobrir as despesas e ainda proporcionar um lucro. Era um tipo de formação de preço intuitivo, que não levava em consideração um método mais bem elaborado.

2.5.1 Método Markup

Traduzindo o termo *MarkUp*, encontramos os termos “sobre-preço” ou “preço-acima”. Esse método consiste em adicionar certa margem de lucro aos custos do produto fabricado ou aos serviços prestados. Normalmente, essa margem é representada por um percentual que, ao ser adicionado aos custos totais, propiciará um preço de venda.

O sucesso empresarial poderia até não ser consequência direta da decisão acerca dos preços, porém um preço equivocado de um produto ou serviço certamente causará ruína. A formação do preço de venda, ou definição do preço, é subdividida em objetivos, análise das condições internas e externas e definição do método de preço (BRUNI; FAMÁ, 2004).

O *MarkUp* deverá refletir um percentual sobre o custo que cubra os custos e ainda propicie um lucro para a empresa. Assim tem-se o preço de venda através da soma do custo unitário e do percentual desejado – em cima do custo unitário (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

2.6 INDICADORES ECONÔMICOS/FINANCEIROS

Nessa subdivisão serão ilustrados fundamentos de análise de sistemas de custos para tomadas de decisões de curto prazo.

2.6.1 Margem de Contribuição

A expressão “Margem de Contribuição” designa o valor resultante da venda de uma unidade após serem deduzidos os custos e despesas variáveis. [...] Pode ser conceituada como o valor que cada unidade comercializada contribui para pagar os gastos fixos mensais da empresa e posteriormente, gerar o lucro do período (WEENKE, 2005).

Segundo Martins (2003, p.179) “é a diferença entre o preço de venda e o custo variável de cada produto; é o valor que cada unidade efetivamente traz à empresa de sobra entre a sua receita e o custo que de fato provocou e que lhe pode ser imputado sem erro”.

Segundo Megliorini (2002, p. 138), para o cálculo da margem de contribuição unitária aplica-se a seguinte fórmula:

Fórmula 1 - Margem de Contribuição.

MC: $PV - (CV+DV)$
Sendo que:
MC = Margem de Contribuição
PV = Preço de Vendas
CV = Custos Variáveis
DV = Despesas Variáveis

Fonte: Oliveira e Perez Júnior, 2005.

A correta identificação e segregação dos gastos permitirá a obtenção e a análise dos produtos que é uma importante ferramenta de gestão, tendo em vista que a empresa só começa a gerar lucro quando a margem de contribuição dos produtos vendidos ultrapassar os custos e despesas fixos do exercício. Pode-se

dizer, então, que a margem de contribuição unitária, é o preço de venda diminuindo os seus custos e despesas variáveis unitários do produto. (MARTINS, 2002)

2.6.2 Ponto de Equilíbrio

O ponto de equilíbrio é um indicador que contribui potencialmente para as tomadas de decisões do negócio. Para Bornia (2010, p. 63) “no ponto de equilíbrio contábil, são levados em conta todos os custos e despesas contábeis relacionados com o funcionamento da empresa”.

Existem três tipos de Ponto de equilíbrio, segundo Wernke (2005, p. 120):

- a) O financeiro que informa o quanto a empresa terá que vender para não ficar sem dinheiro para cobrir sua necessidade.
- b) O econômico mostra a rentabilidade real que atividade traz em relação a outros investimentos.
- c) O contábil leva em consideração os produtos vendidos e a quantidade a ser produzida para que não tenha lucro e nem prejuízo.

Tendo em vista que o trabalho fundamenta-se nos cálculos gerenciais, será utilizado o ponto de equilíbrio contábil.

Esse indicador mostra qual o necessário a ser vendido para que a empresa não tenha prejuízo e nem obtenha lucro (PADOVEZE, 2010, p.391).

Wernke (2005) afirma que o ponto de equilíbrio contábil determina-se a quantidade de produtos que a empresa deve fabricar/vender para operar sem lucro ou prejuízo.

Segundo Wernke (2005, p. 121), aplica-se a seguinte fórmula para ponto de equilíbrio contábil em valor:

Fórmula 2 - Fórmula do Ponto de Equilíbrio Contábil

$$\text{PEC Valor} = \text{Custos e Despesas Fixas (R\$)} / \text{Margem de Contribuição (\%)}$$

Fonte: Wernke 2005.

Portanto, este método de ponto de equilíbrio determina o valor monetário que a empresa precisa vender para cobrir todos os custos e não ter lucro nem prejuízo.

2.6.3 Lucratividade

A lucratividade é um indicador operacional adquirido sob a forma de valor percentual e que indica qual é o ganho que a empresa consegue gerar sobre o trabalho que desenvolve.

Segundo SEBRAE (2016), esta é a fórmula para o cálculo da lucratividade:

Fórmula 3 - Fórmula Lucratividade

$$\text{Lucratividade: } (\text{Lucro Líquido} / \text{Receita Total}) \times 100$$

Fonte: SEBRAE.

Indica o percentual de ganho obtido sobre as vendas realizadas. O percentual projetado para micro e pequenas empresas é de 5% a 10% sobre as vendas (MARTINS, 2010).

3 METODOLOGIA DE PESQUISA

A pesquisa quanto a sua abordagem será do tipo qualitativa, utilizando a abordagem numérica para uma análise da qualidade, consistência, veracidade dos valores.

Caracterizam-se como pesquisa científica, o trabalho desenvolvido de forma planejada de acordo com as metodologias requeridas pelas normas científicas (SANTOS, 2004).

A pesquisa deve iniciar por um problema, a qual deve obter solução através do estudo do caso. A pesquisa se baseia em fatos que servem como o início do estudo. Para Santos (2004), a pesquisa científica deve seguir: primeiramente o projeto, seguindo pela coleta de informações, a descrição textual e sendo finalizada pela apresentação de resultados.

Neste capítulo apresenta a caracterização dos procedimentos metodológicos que serão utilizados para a realização do estudo.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Primeiramente, para fins de estudo, deve-se delinear a pesquisa verificando as formas mais adequadas para a realização da mesma, tendo como opções de caracterização as pesquisas: documentais, bibliográficas e estudos de casos. Em se tratando de critérios, pode-se destacar:

a) Pesquisa exploratória: Seu objetivo é dar ênfase e clareza às ideias trabalhadas na pesquisa. Criando soluções para a situação problema (GIL, 2002).

b) Pesquisa descritiva: Este tipo de pesquisa refere-se às descrições, em que o pesquisador coleta, organiza e descreve as informações (OLIVEIRA, 2002).

c) Pesquisa bibliográfica: A pesquisa bibliográfica é utilizada nas pesquisas científicas, e é feita com auxílio de materiais que já se encontram disponíveis, como livros, teses, artigos, inclusive do meio virtual (OLIVEIRA, 2002).

d) Estudo de caso: É uma análise que trata de uma situação específica, procurando encontrar os problemas para serem resolvidos. Conforme Gil (2008), é uma ferramenta utilizada para entendermos a forma e os motivos que levaram a uma

determinada decisão, sendo também uma estratégia de pesquisa que compreende um método que abrange abordagens específicas de coletas e análise de dados.

Para Gil (2008) a pesquisa documental é semelhante a pesquisa bibliográfica. A pesquisa documental coleta materiais que ainda não receberam um tratamento analítico. Além de analisar os documentos, existem também aqueles que já foram processados, mas podem receber outras interpretações. A pesquisa bibliográfica utiliza fontes através de materiais já elaborados, utilizando basicamente livros e artigos científicos.

A coleta de dados caracteriza um estudo envolvendo dados de situações cotidianas integrando os acontecimentos da realidade às necessidades da empresa.

A análise de dados, em uma forma geral, consiste em examinar, classificar e, categorizar as informações coletadas, ou seja, a partir dos fatos, estabelecer uma linha de teoria que ajude a resolver o estudo (ALMEIDA, 1996).

O estudo de caso auxilia na hora de aprimorar os planos para a coleta de dados tanto em relação ao conteúdo dos dados quanto aos procedimentos que devem ser seguidos.

3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Para ser possível esboçar a pesquisa, primeiramente se fez necessário selecionar a amostra da pesquisa bem como seus dados. O alvo desse estudo é transportadora rodoviária de cargas localizada na cidade de Treviso/SC. A empresa possui 7 veículos de cargas sendo, seis veículos para transporte de ração a granel e um veículo para transporte de derivados do carvão.

Neste levantamento de dados e cálculos para a formação do preço de venda de serviços, serão utilizados os veículos que transportam ração à granel, tendo em vista que são terceirizados.

3.2.1 Caracterização da Empresa

A empresa na qual foi realizada a pesquisa é atuante no ramo de transporte rodoviário de cargas. Foi fundada em janeiro de 2000, e desde então, segue transportando dois tipos de insumos para a região do sul de Santa Catarina. A empresa conta com a frota de caminhões próprios prestando serviços de forma

terceirizada através de contrato. Enquadrada como sociedade limitada e micro empresa, constituída por quatro sócios de iguais quotas e não possui filiais.

Antes de se tornarem proprietários de uma empresa de transporte, os sócios – irmãos – trabalhavam no interior com o transporte de lenha. Com o passar dos anos, e com a vinda das novas tecnologias, os irmãos viram a possibilidade de crescimento através do cultivo de aves em aviários. Ao instalarem o primeiro aviário, foram tendo conhecimento de como funcionava o transporte de ração a granel trazendo a tona uma paixão por caminhões de cargas pesadas.

Foi então, que houve a possibilidade de abrir uma empresa de transporte de ração, iniciando no ano 2000 com apenas com um dos irmãos como motorista e com um caminhão pequeno.

Ano após ano a empresa foi ganhando espaço e reconhecimento, sendo oportunizada a compra de mais caminhões, necessitando aumentar o quadro de funcionários. Atualmente, a empresa conta com 14 colaboradores, sendo três sócios irmãos atuantes diretamente no serviço um sócio atuante na manutenção e 11 colaboradores contratados, tendo seu setor contábil como um serviço terceirizado.

A seguir demonstra-se a amostragem para a pesquisa:

Quadro 1 – Amostragem de veículos para a pesquisa

Placa	Marca/Modelo	Ano
MLB-6502	VW/24.280 CRM 6X2	2013
MLB-6532	VW/24.280 CRM 6X2	2013
MLW-5274	FORD/CARGO 2429S	2014
MMM-6554	FORD/CARGO 2429S	2014
QHM-8362	VW/24.280 CRM 6X2	2015
QHN-1462	VW/24.280 CRM 6X2	2015

Fonte: Dados da empresa.

A empresa de transporte pesquisada é optante pela tributação do Simples Nacional, onde a apuração acontece mensalmente, sendo pagos de acordo com o percentual estabelecido sobre o valor dos serviços realizados, girando em torno de 9% ao mês, tendo em vista que os caminhões estão em comodato em dois CNPJ diferentes.

Para transportar esse tipo de mercadoria, é obrigatório para cada veículo, a instalação de rastreador, seguro de carga, seguro de vida do motorista, seguro contra terceiros e licenciamento de ANTT.

3.3 PLANO DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

A técnica de coleta de dados adotada neste estudo é a coleta de informações documentais. Contudo, a investigação se apoia em diversas referências durante o período da realização da pesquisa. Os dados da pesquisa referente à custos foram coletados direto em uma planilha de excel, pois para formar a estrutura de custos, se faz necessário o uso de planilhas para a realização do cálculo dos custos e posteriormente efetuar as devidas análises.

De modo geral a análise de dados consiste em examinar, classificar e, categorizar os dados, opiniões e informações coletadas, ou seja, a partir das proposições, teoria preliminar e resultados encontrados, construir uma teoria que ajude a explicar o estudo (ALMEIDA, 1996).

A técnica de análise dos dados adotada é a abordagem qualitativa de pesquisa, pois busca através da análise, compreender a realidade a partir da descrição dos dados.

Normalmente o gerenciamento de custos de pequenas empresas é escasso, realizado apenas com algumas informações anotadas pelo proprietário, deste modo esse estudo auxiliará os sócios a gerenciar seu negócio.

O período de coleta de dados foi de fevereiro a julho de 2017, com o intuito de conhecer e entender os desembolsos necessários durante este período para realizar a apuração dos custos na prestação de serviços de forma fidedigna.

Esta etapa do estudo descreve as atividades realizadas no empreendimento, relatando os gastos do cotidiano na prestação de serviço.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

O levantamento dos custos dos serviços prestados é sob o total de veículos que realizam o transporte de ração a granel, no qual as informações para a pesquisa referem-se aos meses de fevereiro a julho de 2017. Todos os gastos calculados de acordo com as informações do período tendo em vista que os proprietários não possuem uma estrutura de custos. Portanto, foram coletadas todas as informações referentes aos custos de prestação de serviço, classificando-as de acordo com o tipo de custo, com o intuito de propor aos proprietários uma análise de seus maiores gastos e ver uma possível oportunidade dentro da estrutura de custos levantados.

4.1 APURAÇÃO DOS CUSTOS VARIÁVEIS DA EMPRESA

Os custos variáveis são aqueles que variam de acordo com a quantidade de serviços prestados, ou seja, se deixar de prestar serviços irá obter uma quantidade inferior de gastos.

A tabela a seguir apresenta os custos totais variáveis mensais, através da média gerada no cálculo dos seis meses estudados, na prestação de serviços.

Quadro 2 - Custos variáveis mensais da empresa

	Caminhões						MÉDIA MENSAL
	MLB6502	MLB6532	MLW5274	MMM6554	QHM8362	QHN1462	
Custos Variáveis (R\$) *	15.189	14.132	16.163	15.738	14.145	15.357	90.724
Insumos (R\$)	15.189	14.132	16.163	15.738	14.145	15.357	90.724
Diesel	12.537	11.681	13.208	12.816	10.983	13.012	74.238
Mecânica	879	697	718	1.161	1.280	695	5.430
Borracharia	127	150	214	149	175	123	937
Elétrica	124	182	113	161	140	71	790
Peças	454	255	313	399	296	259	1.977
Graxa	123	124	132	129	130	139	776
Produto Limpeza	92	93	99	97	98	105	585
Recap Pneu	189	286	271	193	199	257	1.395
Pneus novos	664	663	1.095	633	844	696	4.595

Fonte: Elaborado pela pesquisadora.

*Valor médio mensal com base nos seis meses analisados

Conforme mostra o quadro 2, foi caracterizado como custos variáveis na prestação de serviço: óleo diesel gasto pelos caminhões (valores referentes às notas fiscais e controle de abastecimento individual de cada caminhão com média nos seis

meses analisados) juntamente com os gastos relacionados com a parte mecânica, borracharia, elétrica, peças, graxa, produtos de limpeza, e gastos com Pneus (compra e recap).

4.2 APURAÇÃO DOS CUSTOS FIXOS DA EMPRESA

Ao contrario dos custos variáveis, os custos fixos não oscilam com o aumento ou diminuição da quantidade de serviços prestados. No quadro 3 tem-se o resumo de todos os custos fixos necessários para a empresa funcionar:

Quadro 3 – Custos/Despesas fixos mensais da empresa

	Caminhões						MÉDIA
	MLB6502	MLB6532	MLW5274	MMM6554	QHM8362	QHN1462	MENSAL
Custos/Despesas Fixos (R\$)	14.943	15.340	14.710	14.800	13.043	15.756	88.591
Operacional (R\$)	7.202	7.202	7.214	7.214	4.431	7.233	40.496
Colaboradores (Encargos, prov	5.744	5.744	5.744	5.744	2.942	5.744	31.664
Seguro Caminhões	352	352	352	352	352	352	2.114
Rastreador	130	130	130	130	130	130	780
Mecânica Silo	833	833	833	833	833	833	5.000
Emplacamento	142	142	154	154	173	173	938
Adm/Comercial (R\$)	3.020	3.086	3.231	2.987	3.054	2.965	18.342
Contabilidade	221	221	221	221	221	221	1.329
Celular	84	84	84	84	84	84	501
Energia escritório	6	6	6	6	6	6	34
Pro Labore - Sócios	2.629	2.695	2.840	2.597	2.664	2.575	16.000
Alvará	20	20	20	20	20	20	117
Seguro Colaboradores e Sócio	30	30	30	30	30	30	180
Sistema Emissão de CT-e	30	30	30	30	30	30	180
Despesas Financeiras [-]	4.722	5.052	4.265	4.599	5.558	5.558	29.754
Depreciação Caminhão	1.500	1.500	1.517	1.517	1.667	1.667	9.367
Depreciação Emplacamento	0	333	0	333	333	333	1.333
Outras Despesas	3.222	3.219	2.749	2.749	3.558	3.558	19.054

Fonte: Elaborado pela pesquisadora.

*Valor médio mensal com base nos seis meses analisados

Foi caracterizado e separado como fixos os seguintes custos:

Custo Operacional: Colaboradores (com somatório de encargos, provisões de férias, provisões para 13º salário); seguro dos caminhões; rastreadores; emplacamento anual; e o item “mecânica de silo” está como fixo por ser um valor fixo acordado entre as partes para manutenção do silo.

Custo/Despesas Administrativo/Comercial: os serviços contábeis terceirizados, despesas com celular e energia, alvará municipal, e as obrigações de seguro de colaboradores e o sistema de emissão de CT-e;

juntamente com o pró-labore dos sócios rateando o valor final de R\$16.000,00 em relação ao faturamento de cada caminhão.

Custos da área financeira: valores referentes às depreciações do caminhão de forma individual, juntamente com as depreciações do implemento (silo) que vale ressaltar que os valores que estão zerados são devido à vida útil do bem já ter ultrapassado os 10 anos. E os financiamentos, tendo em vista que todos os veículos estão financiados em bancos.

4.2.1 Depreciação de veículos e implemento

Para o cálculo de depreciação dos veículos, foi considerada as seguintes situações:

Quadro 4 - Depreciação de veículos

Veículo	Ano	Valores (R\$)						
		Caminhão	4º eixo	Total	Venda	Depreciar	Anual	Mensal
MLB6502	2013	220.000	30.000	250.000	160.000	90.000	18.000	1.500
MLB6532	2013	220.000	30.000	250.000	160.000	90.000	18.000	1.500
MLW5274	2014	228.000	33.000	261.000	170.000	91.000	18.200	1.517
MMM6554	2014	228.000	33.000	261.000	170.000	91.000	18.200	1.517
QHM8362	2015	240.000	40.000	280.000	180.000	100.000	20.000	1.667
QHN1462	2015	240.000	40.000	280.000	180.000	100.000	20.000	1.667
							Total mensal	9.367

Fonte: Elaborado pela pesquisadora.

*Taxa de depreciação 20% ao ano. *Vida útil de 5 anos.

A empresa possui os seis veículos em financiamento bancário, os veículos foram comprados em duplas, em anos seguintes. Cada caminhão possui um 4º eixo direcional que é necessário conforme contrato. Esse 4º eixo direcional possibilita o veículo a transportar 16% a mais do que um veículo considerado “normal” (sem 4º eixo direcional).

Para os caminhões, foi considerado 5 anos de vida útil, dividindo pelo valor residual (valor de venda) obtendo a estimativa de valor a depreciar anual sendo dividido por 12 meses para chegar ao valor mensal.

Junto ao veículo tem-se o implemento rodoviário. A depreciação do mesmo, esta no quadro a seguir:

Quadro 5 - Depreciação implemento (silo)

Silo (Implemento)	Ano	Valores (R\$)				
		Compra	Venda	Depreciar	Anual	Mensal
MLB6502	2006	60.000	30.000	30.000	3.000	0**
MLB6532	2009	75.000	35.000	40.000	4.000	333
MLW5274	2006	50.000	25.000	25.000	2.500	0**
MMM6554	2009	75.000	35.000	40.000	4.000	333
QHM8362	2009	75.000	35.000	40.000	4.000	333
QHN1462	2009	75.000	35.000	40.000	4.000	333
					Total mensal	1.333

Fonte: Elaborado pela pesquisadora.

*Taxa de depreciação 10% ao ano. *Vida útil do implemento de 10 anos.

**Valores zerados devido a vida útil ter ultrapassado 10 anos

Usou-se as regras contábeis de depreciação gerencial, sabendo-se que a vida útil estimada do implemento é de 10 anos, e que sua taxa de depreciação é de 10% ao ano. Dessa forma, os valores zerados é devido ao bem já ter ultrapassado os 10 anos de vida útil.

4.3 DEMONSTRATIVO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO FEVEREIRO A JULHO/2017

Após a coleta de dados, apuraram-se os resultados em relação às operações realizadas no período analisado, transformando-as em um Demonstrativo do Resultado do Exercício.

Segundo Barros (2004) o DRE apresenta os dados da empresa correspondentes a um período, de forma que demonstre quais foram os saldos acumulados das contas de receitas, despesas e custos, ou seja, as contas de resultado.

Na apuração é possível verificar se a empresa obteve lucro ou prejuízo, pois conforme Iudícibus e Marion (2002, p. 186) a demonstração do resultado do exercício “apresenta-se de forma dedutiva (vertical), ou seja, das receitas subtraem-se os gastos e, em seguida, indica-se o resultado (lucro ou prejuízo)”.

No demonstrativo a seguir, tem-se as informações de receita bruta com suas deduções, os custos variáveis e fixos demonstrados anteriormente, junto com as informações de quilometragem média rodada por veículo, bem como suas margens de contribuições.

Quadro 6 - Demonstrativo do Resultado do Exercício (Fevereiro a Julho/2017)

Contas	Valores em R\$						TOTAL	MÉDIA*
	MLB6502	MLB6532	MLW5274	MMM6554	QHM8362	QHN1462		
(=) Receita Bruta**	31.448	32.718	35.089	34.853	32.832	34.853	201.793	33.843
(-) Simples Nacional	2.830	2.945	3.158	3.137	2.955	3.137	18.161	3.046
(=) Receita Líquida Serviços	28.617	29.774	31.931	31.716	29.877	31.716	183.632	30.797
(-) Custos Variáveis	15.189	14.132	16.163	15.738	14.145	15.357	90.724	15.273
Custos Variáveis (%)	53,07	47,47	50,62	49,62	47,34	48,42	49,41	49,02
(=) Margem de Contribuição	13.429	15.641	15.768	15.979	15.732	16.359	92.908	15.750
Margem de Contribuição (%)	46,93	52,53	49,38	50,38	52,66	51,58	50,59	50,98
Quilometragem rodada	10.357	10.397	10.670	10.046	10.295	11.195	62.961	10.377
(=) Margem Contribuição por KM	1,30	1,50	1,48	1,59	1,53	1,46	1,48	1,49
(-) Custos Fixos	14.943	15.340	14.710	14.800	13.043	15.756	88.591	14.871
Custos Fixos (%)	52,22	51,52	46,07	46,66	43,66	49,68	48,24	48,17
(=) LUCRO OPERACIONAL	-1.514	302	1.058	1.179	2.689	604	4.317	831
Lucro Operacional (%)	-5,29	1,01	3,31	3,72	9,00	1,90	2,35	2,61

Fonte: Elaborado pela pesquisadora.

**Média dos seis meses estudados

Como mostra o quadro 6, a receita bruta foi calculada com a média do faturamento de cada veículo durante os seis meses estudados, subtraído as deduções de impostos gerando a receita líquida de prestação de serviços.

Da receita líquida, deduzindo-se os custos variáveis encontra-se a Margem de Contribuição, valor que demonstra o quanto há de contribuição para pagar os custos fixos da empresa. Como há conhecimento dos quilômetros rodados nos seis meses estudados, pode-se verificar a Margem de Contribuição por quilometro de cada veículo.

Alcançando assim o resultado do exercício individual (por veículo) e o resultado geral da empresa no valor de R\$4.317,00.

4.4 ANÁLISES DE INDICADORES

Para uma melhor análise dos resultados, optou-se por estruturar alguns indicadores que possibilite o gerenciamento da empresa.

4.4.1 Margem de Contribuição

Conforme a bibliografia estudada, é possível identificar, através da Margem de Contribuição, o quanto sobra da prestação de serviços para que a empresa pague seus custos fixos e gere lucro.

Para o cálculo de margem de contribuição, analisa-se o valor resultante da diminuição da receita líquida venda menos os custos e despesas variáveis.

O quadro a seguir apresenta a margem de contribuição unitária de cada veículo.

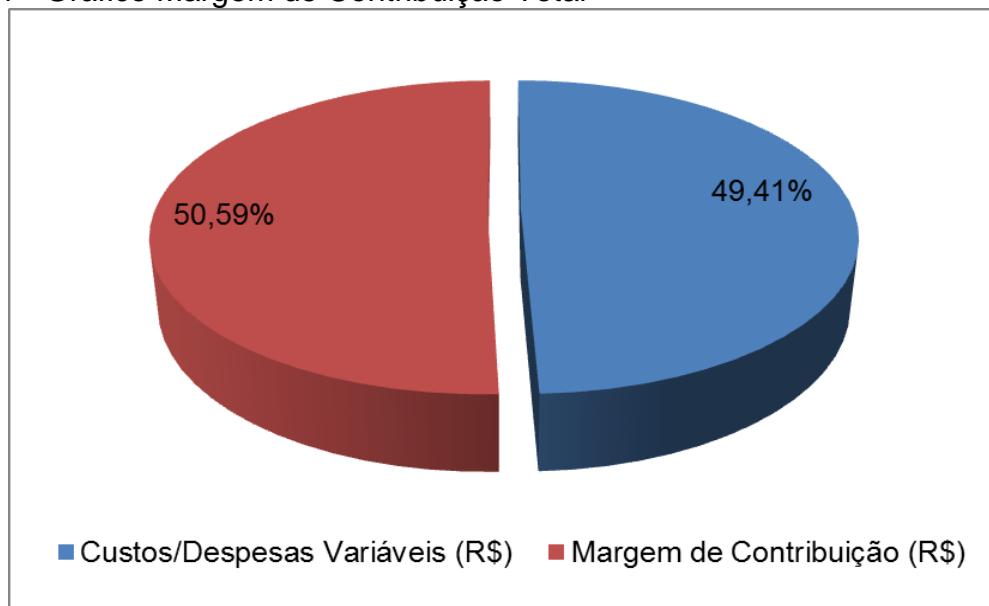
Quadro 7- Margem de Contribuição

Margem de Contribuição							
Indicadores	Caminhões						TOTAL Empresa
	MLB6502	MLB6532	MLW5274	MMM6554	QHM8362	QHN1462	
ROL (Receita Líquida) (R\$)	28.617	29.774	31.931	31.716	29.877	31.716	183.632
Margem de Contribuição (R\$)	13.429	15.641	15.768	15.979	15.732	16.359	92.908
Margem de Contribuição (%)	46,93	52,53	49,38	50,38	52,66	51,58	50,59

Fonte: Elaborado pela pesquisadora.

O gráfico a seguir mostra a representatividade em percentual da margem de contribuição.

Figura 1 - Gráfico Margem de Contribuição Total



Fonte: Elaborado pela pesquisadora.

De acordo com o gráfico, 49,41% da receita de prestação de serviço são custos e despesas variáveis, restando de margem de contribuição 50,59% para cobrir os custos fixos e gerar lucro.

4.4.2 Ponto de Equilíbrio Contábil

O ponto de equilíbrio é o valor necessário para que a receita líquida tenha o mesmo valor dos custos dos serviços prestados, ou seja, quanto o caminhão precisa faturar para cobrir somente seus custos, não gerando lucro/prejuízo. O ponto

de equilíbrio é um indicador fundamental e que contribui consideravelmente para as tomadas de decisões do negócio. Esse indicador em valor mostra qual o mínimo a ser vendido para que a empresa não tenha prejuízo e obtenha lucro zero.

A tabela a seguir apresenta o ponto de equilíbrio na prestação de serviço da empresa estudada, tendo em vista que para o PEC (R\$) é necessário dividir os custos fixos pela margem de contribuição – já encontrada anteriormente – em percentual.

Quadro 8 - Ponto de Equilíbrio Contábil em reais

Ponto de Equilíbrio - R\$							
Indicadores	Caminhões						TOTAL Empresa
	MLB6502	MLB6532	MLW5274	MMM6554	QHM8362	QHN1462	
Custos/Despesas Fixos (R\$)	14.943	15.340	14.710	14.800	13.043	15.756	88.591
Margem de Contribuição (%)	46,93	52,53	49,38	50,38	52,66	51,58	50,59
Ponto de Equilíbrio (R\$)	31.844	29.200	29.789	29.376	24.770	30.546	175.099

Fonte: Elaborado pela pesquisadora.

E para o PEC em percentual, é necessário dividir os valores de custos fixos pela margem de contribuição em reais, multiplicando o resultado por 100.

Quadro 9 - Ponto de Equilíbrio em percentual

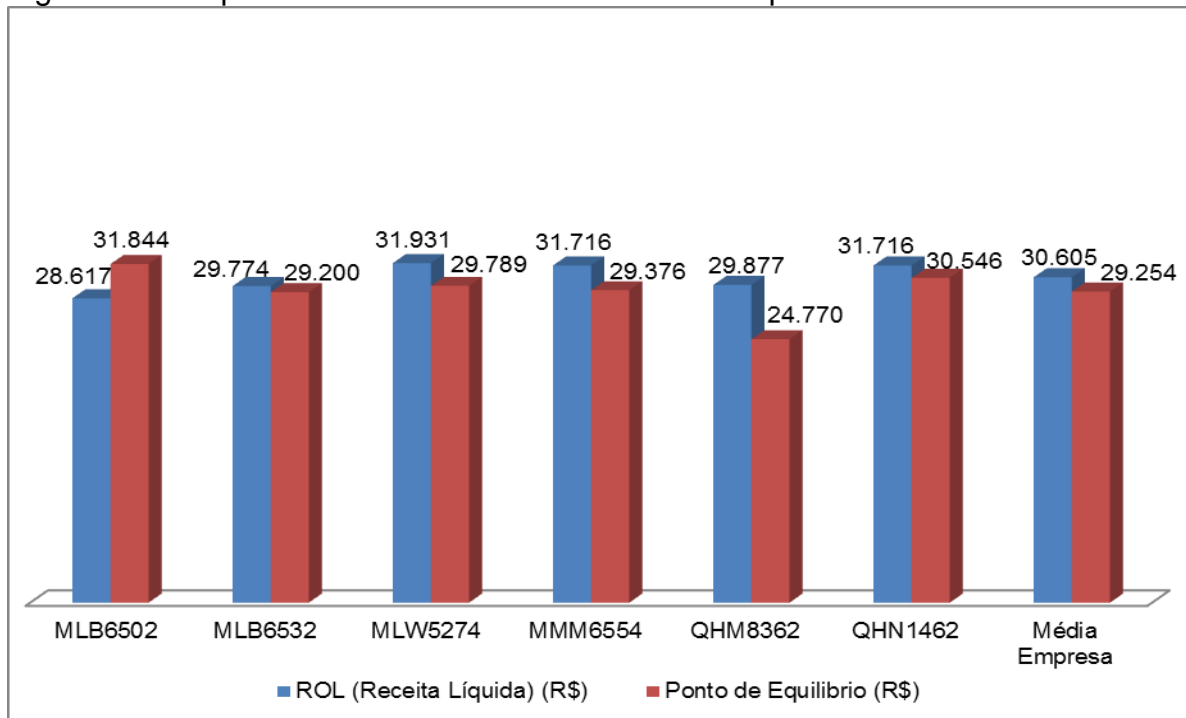
Ponto de Equilíbrio - %							
Indicadores	Caminhões						TOTAL Empresa
	MLB6502	MLB6532	MLW5274	MMM6554	QHM8362	QHN1462	
Custos/Despesas Fixos (R\$)	14.943	15.340	14.710	14.800	13.043	15.756	88.591
Margem de Contribuição (R\$)	13.429	15.641	15.768	15.979	15.732	16.359	92.908
Ponto de Equilíbrio (%)	111	98	93	93	83	96	95

Fonte: Elaborado pela pesquisadora.

Podemos dizer, com base nos autores referenciados que o Ponto de Equilíbrio é determinado pelo ponto em que os produtos vendidos pagam todos os custos e despesas fixas e variáveis, ou seja, é o ponto em que o lucro da empresa é zero.

Para uma melhor visualização, demonstram-se os valores de receita líquida e do ponto de equilíbrio, no gráfico a seguir:

Figura 2 - Comparativo Receita mensal e Ponto de Equilíbrio



Fonte: Elaborado pela pesquisadora.

Para o cálculo do ponto de equilíbrio em percentual foram somados os custos fixos no valor de R\$ 88.591,00 e dividido pela margem de contribuição no valor de R\$92.908,00 resultando na porcentagem relativa ao ponto de equilíbrio.

Ao dividirmos a receita líquida pelo ponto de equilíbrio em percentual, encontra-se o valor necessário para cobrir todos os custos e despesas de R\$175.099,00, levando em consideração que este método determina o valor monetário que a empresa precisa ter de receita para cobrir todos os custos não tendo lucro nem prejuízo.

4.4.2.1 Ponto Equilíbrio por viagens

Sabendo-se que o ponto de equilíbrio é o valor necessário para que a empresa cubra seus custos e despesas, mas que não tenha lucro e nem prejuízo, calculou-se o ponto de equilíbrio por viagens.

No período analisado de seis meses, obteve-se uma média mensal de viagens feita por cada veículo, que segue na linha descrita como quantidade média de viagens por mês na tabela a seguir.

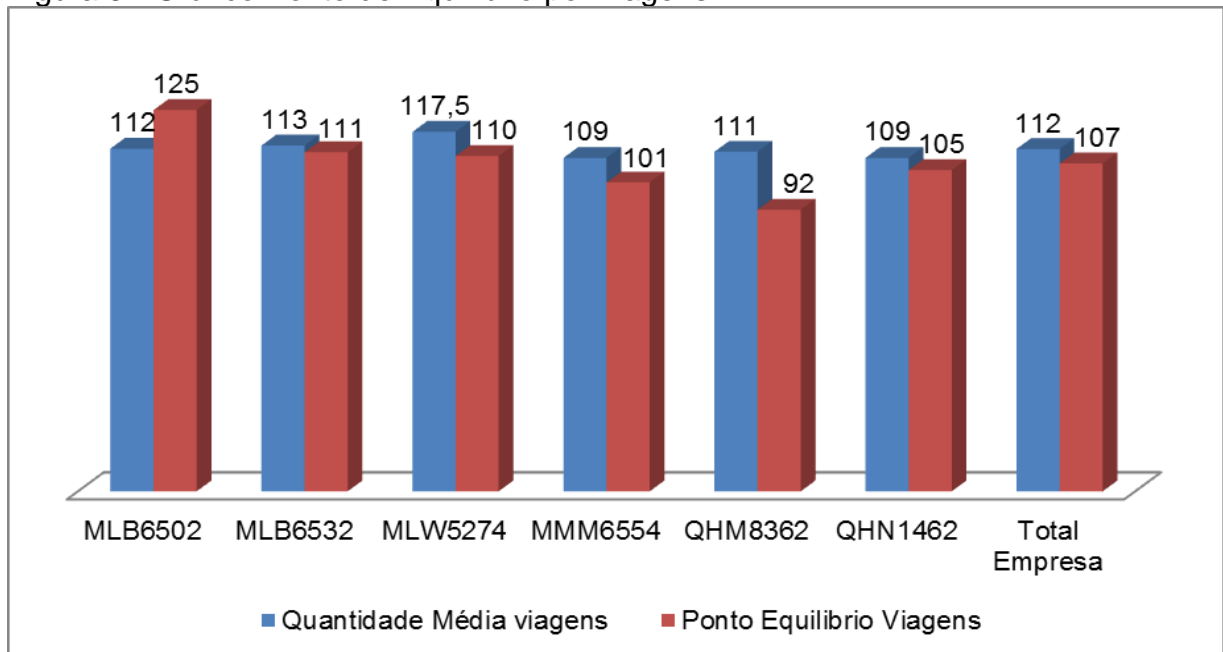
Quadro 10 - Ponto de Equilíbrio Contábil por viagens

Ponto de Equilíbrio - Viagens							
Indicadores	Caminhões						TOTAL Empresa
	MLB6502	MLB6532	MLW5274	MMM6554	QHM8362	QHN1462	
Ponto de Equilíbrio (%)	111,37	98,13	93,27	92,63	82,90	96,21	95,75
Quantidade Média viagens	112	113	118	109	111	109	112
Ponto Equilíbrio Viagens	125	111	110	101	92	105	107

Fonte: Elaborado pela pesquisadora.

Portanto, utilizando-se do ponto de equilíbrio em porcentagem e a quantidade de viagens realizadas no mês, resultando no ponto de equilíbrio da quantidade de viagens necessárias de cada veículo.

Figura 3 - Gráfico Ponto de Equilíbrio por viagens



Fonte: Elaborado pela pesquisadora.

No quadro apresentado, pode-se verificar que cada veículo possui uma quantidade necessária de viagens para que seus custos e despesas sejam cobertos devido aos custos que são diferentes uns dos outros.

Porem, de modo geral (uma média), a quantidade necessária para que os custos sejam cobertos e que a empresa não gere lucro ou prejuízo, é necessário uma média geral de 107 viagens por veículo.

4.5 PREÇO DE VENDA DO FRETE (R\$/KM)

Tendo em vista que a empresa em estudo presta serviços para um único cliente e o método de cálculo do valor do frete é por quilômetros rodados, foi construída uma análise geral, e uma análise por quilometro rodado.

A seguir constam os cálculos por km rodado dos seis veículos em estudo, tendo como base a quilometragem média, do período estudado, realizada por cada veículo. Utilizando a quilometragem e os custos fixos e variáveis, chega-se ao resultado necessário do custo por km rodado.

Quadro 11 – Custo Unitário por km

Indicadores	Valor por KM						Total Empresa
	Caminhões						
	MLB6502	MLB6532	MLW5274	MMM6554	QHM8362	QHN1462	
Custos Variáveis (R\$)	15.189	14.132	16.163	15.738	14.145	15.357	90.724
Custos Fixos (R\$)	14.943	15.340	14.710	14.800	13.043	15.756	88.591
Custos Unitário Total (R\$/Km)	2,91	2,83	2,89	3,04	2,64	2,78	2,85
Custos Unitário Variável (R\$/Km)	1,47	1,36	1,51	1,57	1,37	1,37	1,44
Custos Unitário Fixo (R\$/Km)	1,44	1,48	1,38	1,47	1,27	1,41	1,41
Quilometragem Média por Mês (Km)	10.357	10.397	10.670	10.046	10.295	11.195	62.961

Fonte: Elaborado pela pesquisadora.

Na análise desenvolvida foi feito os cálculos com base nos custos variáveis e fixos. Sabe-se que cada veículo tem custos variáveis e fixos diferentes, tendo em vista que há modelos diferentes e consumos variados, resultando assim num custo total por km variado.

Tendo em vista que na média dos últimos seis meses estudados, cada veículo teve uma quantidade de quilometragem rodada diferente, os seus valores de custo, automaticamente, tem diferenças.

Porem, para efeito de gerenciamento, será utilizado o valor médio encontrado entre todos os valores unitários, sendo no valor de R\$2,85.

4.5.1 Mark Up

Esse método consiste em adicionar ao valor dos custos totais o percentual de impostos juntamente com a margem de lucro desejada. Essa margem é representada por um percentual que, ao ser adicionado aos custos totais, propiciará um preço de venda.

Quadro 12 - Cálculo do Preço de Venda do frete com Mark Up 0% (zero)

Indicadores	Caminhões						Total Empresa
	MLB6502	MLB6532	MLW5274	MMM6554	QHM8362	QHN1462	
Custos Total (R\$/KM)	2,91	2,83	2,89	3,04	2,64	2,78	2,85
Custo Total Venda (%)	9,00	9,00	9,00	9,00	9,00	9,00	9,00
Imposto (%)	9,00	9,00	9,00	9,00	9,00	9,00	9,00
Margem de Lucro (%)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Mark Up (%)	0,91	0,91	0,91	0,91	0,91	0,91	0,91
Preço de Venda (R\$/KM)	3,20	3,12	3,18	3,34	2,90	3,05	3,13

Fonte: Elaborado pela pesquisadora.

Quadro 13 - Cálculo do Preço de Venda do frete com Mark Up 10%

Indicadores	Caminhões						Total Empresa
	MLB6502	MLB6532	MLW5274	MMM6554	QHM8362	QHN1462	
Custos Total (R\$/KM)	2,91	2,83	2,89	3,04	2,64	2,78	2,85
Custo Total Vendas (R\$)	19,00	19,00	19,00	19,00	19,00	19,00	19,00
Imposto (%)	9,00	9,00	9,00	9,00	9,00	9,00	9,00
Índice do Mark Up (%)	10,00	10,00	10,00	10,00	10,00	10,00	10,00
Mark Up (%)	0,81	0,81	0,81	0,81	0,81	0,81	0,81
Preço de Venda (R\$/KM)	3,59	3,50	3,57	3,75	3,26	3,43	3,52

Fonte: Elaborado pela pesquisadora.

Quadro 14 - Cálculo do Preço de Venda do frete com Mark Up 20%

Indicadores	Caminhões						Total Empresa
	MLB6502	MLB6532	MLW5274	MMM6554	QHM8362	QHN1462	
Custos Total (R\$/KM)	2,91	2,83	2,89	3,04	2,64	2,78	2,85
Custo Total Vendas (R\$)	29,00	29,00	29,00	29,00	29,00	29,00	29,00
Imposto (%)	9,00	9,00	9,00	9,00	9,00	9,00	9,00
Índice do Mark Up (%)	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00	20,00
Mark Up (%)	0,71	0,71	0,71	0,71	0,71	0,71	0,71
Preço de Venda (R\$/KM)	4,10	3,99	4,08	4,28	3,72	3,91	4,01

Fonte: Elaborado pela pesquisadora.

Para o resultado encontrado acima, foi utilizado o valor necessário para o ponto de equilíbrio acrescido da alíquota de impostos incidentes sobre os serviços prestados, juntamente com uma margem de lucro desejada, tendo em vista que o *MarkUp* deverá refletir um percentual sobre o valor total dos custos ainda propicie um lucro para a empresa.

4.5.2 Comparativo de preços de frete

Tendo em vista que a empresa contratante (cliente) utiliza a quilometragem rodada para o cálculo do pagamento do frete, foi feito um comparativo entre valor do frete contratado (R\$/Km) pelo cliente, e o valor do frete (R\$/Km) calculado através dos métodos propostos deste trabalho.

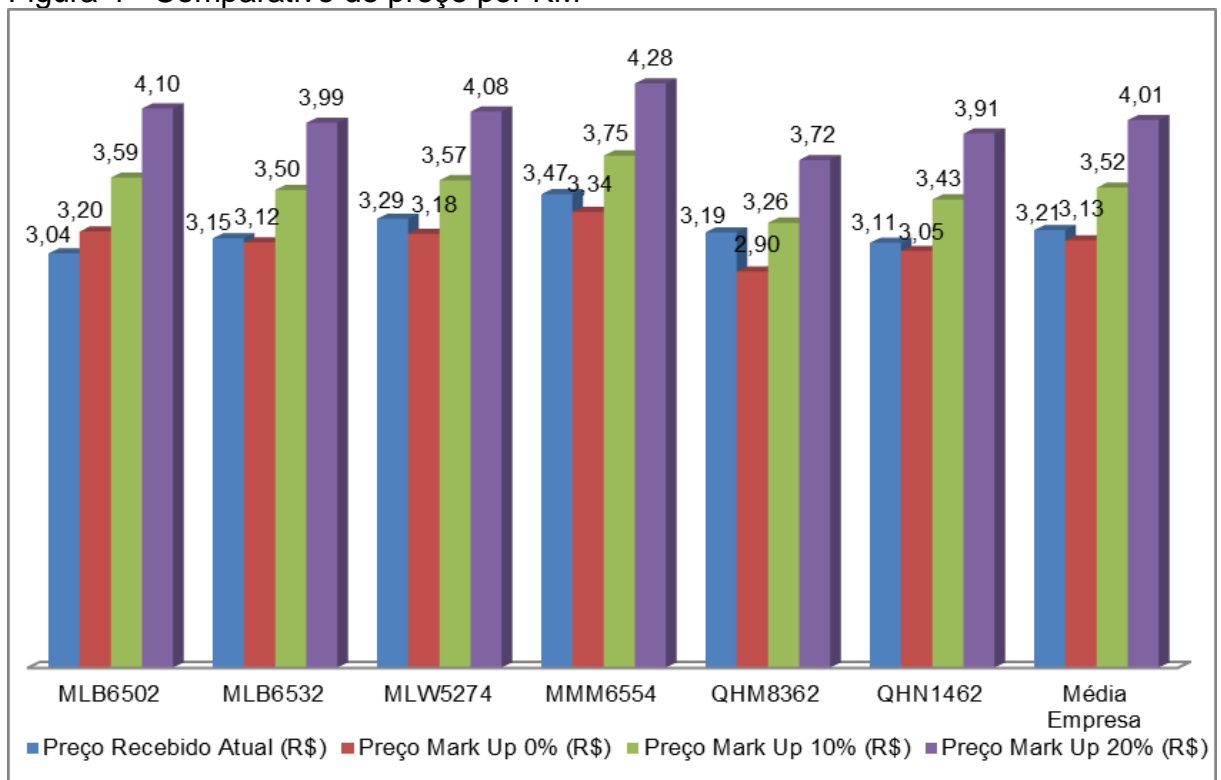
Quadro 15 - Comparativo de preço por KM

Comparativo - Valor por KM							
Indicadores	Caminhões						Média Empresa
	MLB6502	MLB6532	MLW5274	MMM6554	QHM8362	QHN1462	
Preço Recebido Atual (R\$)	3,04	3,15	3,29	3,47	3,19	3,11	3,21
Preço Mark Up 0% (R\$)	3,20	3,12	3,18	3,34	2,90	3,05	3,13
Preço Mark Up 10% (R\$)	3,59	3,50	3,57	3,75	3,26	3,43	3,52
Preço Mark Up 20% (R\$)	4,10	3,99	4,08	4,28	3,72	3,91	4,01

Fonte: Elaborado pela pesquisadora.

No quadro demonstra-se uma comparação entre os preços recebidos e com os valores de Mark Up. No gráfico a seguir, pode-se visualizar melhor o comparativo:

Figura 4 - Comparativo de preço por KM



Fonte: Elaborado pela pesquisadora.

Como observa-se no gráfico, a empresa em estudo recebe do cliente o valor médio de R\$3,21 por quilometro rodado, porem, seu preço com Mark Up 0%, somente com o valor dos impostos, resulta num valor de R\$3,13, valor esse justificando o lucro de R\$4.317,00.

4.6 LUCRATIVIDADE

Indica o percentual ganho sobre as receitas obtidas no período. O quadro a seguir apresenta os dados.

Quadro 16 – Lucratividade

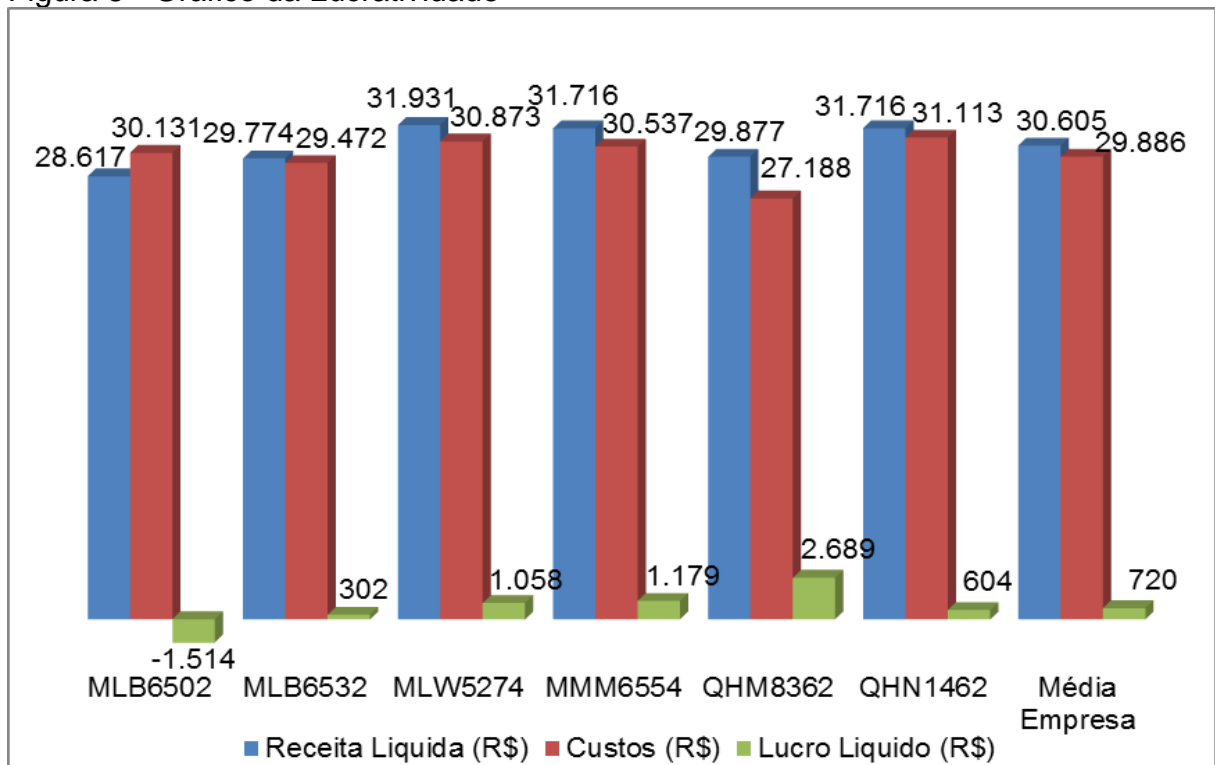
Lucratividade							
Indicadores	Caminhões						Média Empresa
	MLB6502	MLB6532	MLW5274	MMM6554	QHM8362	QHN1462	
Receita Líquida (R\$)	28.617	29.774	31.931	31.716	29.877	31.716	30.605
Custos (R\$)	30.131	29.472	30.873	30.537	27.188	31.113	29.886
Lucro Líquido (R\$)	-1.514	302	1.058	1.179	2.689	604	720
Lucratividade (%)	-5,29%	1,01%	3,31%	3,72%	9,00%	1,90%	2,35%

Fonte: Elaborado pela pesquisadora.

Para se avaliar a lucratividade do período foi calculada a lucratividade unitária gerando um valor médio de lucratividade geral.

Para o cálculo utilizou-se o lucro líquido do período (encontrado no Demonstrativo do Resultado do Exercício), dividido pela receita líquida mensal da prestação de serviço, chegando ao valor percentual de lucratividade por veículo e também geral.

Figura 5 - Gráfico da Lucratividade



Fonte: Elaborado pela pesquisadora.

4.7 PROJEÇÃO FUTURA

Projetar futuro é um processo que envolve decidir como agir com base no presente e no futuro próximo. Muitas empresas acabam não projetando ações futuras, esquecendo-se que podem acontecer mudanças, ameaças ou o surgimento de uma nova oportunidade. O sucesso empresarial deve ter como base um planejamento, uma estratégia a ser seguida através dos dias, meses e anos.

A partir disso, foi desenvolvida uma projeção futura para os próximos três anos seguintes, sendo 2018, 2019 e 2020. Pois se acredita que um planejamento bem feito e junção de propósitos são práticas necessárias para uma empresa bem-sucedida.

Quadro 17 - Projeções futuras para 2018, 2019 e 2020

Contas	Projeção em R\$ com redução de 5% ano ano							
	2017 (média 6 meses)	AV %	2018	AV%	2019	AV%	2020	AV%
Receita (média 6 meses) [+]	201.793	100,00	201.793	100,00	201.793	100,00	201.793	100,00
Simples Nacional	18.161	9,00	22.000	10,90	22.000	10,90	22.000	10,90
(=) ROL (Receita Líquida) (=)	183.632	91,00	179.793	89,10	179.793	89,10	179.793	89,10
Custos/Despesas Variáveis [-]	90.724	44,96	86.188	42,71	81.878	40,58	77.784	38,55
Insumos [-]	90.724	44,96	86.188	42,71	81.878	40,58	77.784	38,55
Diesel	74.238	36,79	70.526	39,23	67.000	33,20	63.650	31,54
Mecânica	5.430	2,69	5.159	2,87	4.901	2,43	4.656	2,31
Borracharia	937	0,46	890	0,50	846	0,42	803	0,40
Elétrica	790	0,39	751	0,42	713	0,35	678	0,34
Peças	1.977	0,98	1.878	1,04	1.784	0,88	1.695	0,84
Graxa	776	0,38	737	0,41	700	0,35	665	0,33
Produto Limpeza	585	0,29	556	0,31	528	0,26	502	0,25
Recap Pneu	1.395	0,69	1.325	0,74	1.259	0,62	1.196	0,59
Pneus novos	4.595	2,28	4.366	2,43	4.147	2,06	3.940	1,95
Custos/Despesas Fixos [-]	88.591	43,90	77.791	38,55	79.755	39,52	81.905	40,59
Operacional [-]	40.496	20,07	42.318	20,97	44.314	21,96	46.495	23,04
Colaboradores (Encargos, provisões)	31.664	15,69	33.880	16,79	36.252	17,96	38.790	19,22
Seguro Caminhões	2.114	1,05	2.008	1,00	1.908	0,95	1.812	0,90
Rastreador	780	0,39	741	0,37	704	0,35	669	0,33
Mecânica Silo	5.000	2,48	4.750	2,35	4.512	2,24	4.287	2,12
Emplacamento	938	0,47	938	0,47	938	0,46	938	0,46
Adm/Comercial [-]	18.342	9,09	18.307	9,07	18.275	9,06	18.244	9,04
Contabilidade	1.329	0,66	1.329	0,66	1.329	0,66	1.329	0,66
Celular	501	0,25	476	0,24	453	0,22	430	0,21
Energia escritório	34	0,02	34	0,02	34	0,02	34	0,02
Pro Labore - Sócios	16.000	7,93	16.000	7,93	16.000	7,93	16.000	7,93
Alvará	117	0,06	117	0,06	117	0,06	117	0,06
Seguro Colaboradores e Sócios	180	0,09	171	0,08	162	0,08	154	0,08
Sistema Emissão de CT-e	180	0,09	180	0,09	180	0,09	180	0,09
Despesas Financeiras [-]	29.754	14,74	17.166	8,51	17.166	8,51	17.166	8,51
Depreciação Caminhão	9.367	4,64	9.367	4,64	9.367	4,64	9.367	4,64
Depreciação Emplacamento	1.333	0,66	1.333	0,66	1.333	0,66	1.333	0,66
Outras Despesas	19.054	9,44	6.466	3,20	6.466	3,20	6.466	3,20
Resultado do Exercício Mensal [=]	4.317	2,35	15.815	7,84	18.161	9,00	20.104	9,96

Fonte: Elaborado pela pesquisadora.

Para a projeção futura foram utilizados como critério a redução de 5% em relação ao ano atual (2017), mas sem aumento no valor do frete, tendo em vista que a empresa contratante não costuma repassar anualmente os valores da inflação. Sendo assim, para uma maior facilidade no entendimento as contas que haverá aumento estão destacadas na cor vermelha.

Iniciando, a partir do ano de 2018 a lei do Simples Nacional irá mudar, portanto, os cálculos foram feitos, e com a nova lei, a alíquota que é de 9% passará para aproximadamente 11%, acarretando um aumento de R\$4.000,00, valor significativo, no total de impostos.

É de conhecimento, também, que há dissídio de colaboradores com função de motoristas todos os anos. Em média, o dissídio percentual de 7% (aproximadamente) anualmente. Sendo assim, foi acrescentado o dissídio nas projeções, tendo em vista que - por lei - as empresas devem conter folha de pagamento conforme convenções coletivas de trabalho da categoria.

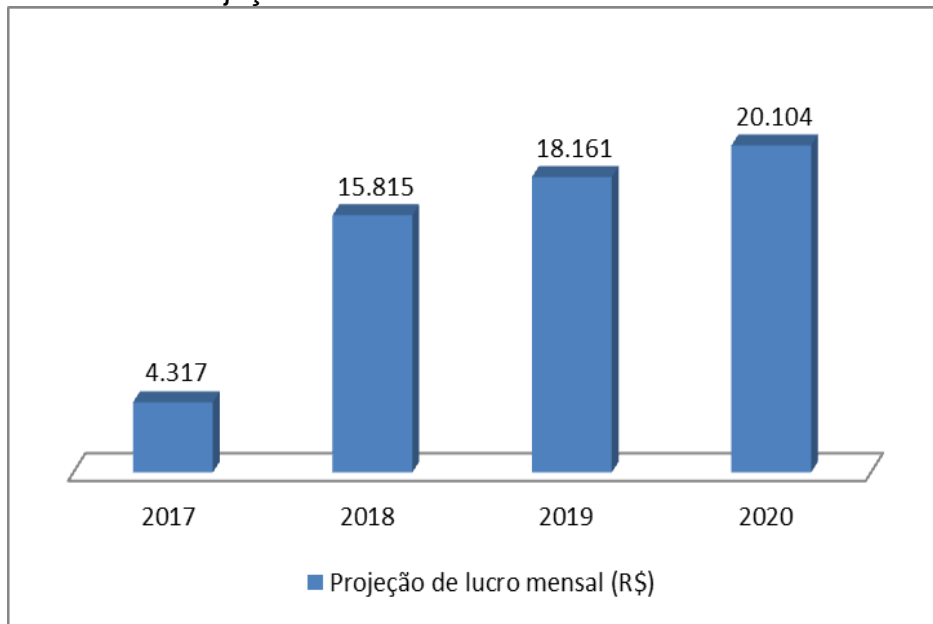
As contas possíveis que podem ser reduzidas estão são as contas de insumos, porem, a empresa contratante exige alguns requisitos para contrato. Dentre eles um tipo de seguro de funcionários e sócios, e seguro dos caminhões. Porem há possibilidade de redução nesses valores cumprindo os requisitos exigidos.

Pode-se verificar também que os valores dos financiamentos caem drasticamente a partir do ano de 2018, isso ocorre porque as parcelas de quatro caminhões finalizarão no início do ano de 2018.

Mesmo com o aumento do imposto e com o aumento do valor dos colaboradores, tem-se um aumento significativo no lucro em comparação ao ano atual.

Para uma melhor visualização da projeção com o resultado do exercício, segue gráfico:

Figura 6 - Gráfico de Projeção Futura



Fonte: Elaborado pela pesquisadora.

Atualmente, o valor médio de lucro é de R\$4.317,00 passando para R\$15.815,00 (valor muito significativo) no próximo ano e mantendo-se com aumento de aproximadamente 2% ao ano.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em função da alta competitividade do cenário econômico brasileiro atual, muitas empresas, para sobreviverem no mercado, investem em ferramentas e recursos gerenciais que ajudam na interpretação dos dados operacionais, proporcionando aos gestores informações rápidas e precisas para a tomada de decisão.

A gestão de custos é uma das áreas de bastante relevância e deve ser bem controlada pelos gestores, pois contribui diretamente para o resultado financeiro da empresa, seja ele, positivo ou negativo. De acordo com os dados apurados durante a realização deste estudo de caso, foi possível levantar e analisar uma série de informações de custos até então desconhecidas e extremamente necessárias para a gestão do negócio. Além dessas descobertas nasce também a oportunidade de implantar algumas dessas ferramentas da contabilidade gerencial e de custos na empresa objeto desse estudo.

Através deste estudo, foi possível perceber ainda, que há necessidade de gerenciar melhor os custos, as despesas e o faturamento da empresa, e entre outros cálculos. A elaboração das planilhas e tabelas possibilitou a visualização dos dados reais fazendo com que a empresa possa tomar suas decisões com maior segurança. Vale ressaltar que não só empresas do segmento dos transportes rodoviários, como outras de outros segmentos que são carentes de informações, podem utilizar essas ferramentas gerenciais para melhorar a qualidade da gestão do negócio.

Ao analisar, acredita-se que, o custeio por absorção é o melhor método de custeio tendo em vista que a empresa pretende implantar uma gestão de custos monitorando cada veículo. Esse método de custeio aloca os custos indiretos de prestação de serviços, ou seja, os aloca na produção do respectivo mês.

A complexidade da utilização deste método, consiste no apontamento dos rateios de prestação de serviços relativos à cada veículo. Como vantagens da utilização deste método de custeio, pode-se citar as melhorias nos controles internos via departamentalização e melhor identificação e alocação dos custos. O referido critério de rateio aplicado neste trabalho mostrou-se eficiente, de acordo com a organização e disposição dos valores, porém deve-se buscar constantes revisões para melhorar cada vez mais os critérios de rateios, pois os custos indiretos podem

sofrer alterações de tempos em tempos ou de acordo com as modificações nos processos internos da empresa.

A busca e o aperfeiçoamento de novos critérios não é uma tarefa simples, pois requer constante atualização de conhecimentos. Por isso, as planilhas aqui demonstradas, sob forma de separação de custos por veículo, mostram os custos reais, e conseqüentemente, quais deles necessitam reduzir seus gastos, assim como, aqueles que estão sendo eficientes. Outro ponto importante, é que, com um maior controle das informações relativas à empresa, os gestores conseguem argumentos e subsídios informacionais para negociar com seus clientes e fornecedores.

Este estudo auxiliará a transportadora a controlar seus gastos, para a obtenção de lucros futuros, podendo verificar se os valores cobrados no preço do frete estão suprimindo a necessidade de desembolso para que a empresa funcione.

Apesar de a empresa não ter o uso das ferramentas gerenciais, esta encontra-se em processo de organização, tendo agora, uma pessoa exclusivamente responsável pelo gerenciamento financeiro, com a função de organização de custos e gestão financeira. Dessa maneira, os administradores poderão averiguar com maior exatidão os números da empresa, com a implantação do custeio por absorção como parte rotineira nos processos internos.

Finaliza-se o estudo de caso, onde se comprovou que a proposta de implantação da contabilidade gerencial em uma empresa de transporte de cargas tende somente a alavancar lucratividade e desenvolvimento, seja no ramo de transporte, como em quaisquer outros ramos de atuação. Com as ferramentas gerenciais tornou-se visível os cálculos necessários para a formação do preço de venda necessário por quilometro rodado, possibilitando, também, observar onde se encontram maiores gastos para uma futura redução, sendo que este trabalho buscou acompanhar os procedimentos, estruturar e identificar todos os custos do processo, que até então eram desconhecidos. Através do levantamento e classificação dos números referentes aos custos, foi possível processar os dados e transformá-los em informações, com o objetivo de configurar um sistema de custo que permita controlar e analisar indicadores.

Este estudo auxiliará, a empresa objeto desse estudo, a gerenciar e controlar seus custos e despesas fixos e variáveis e conseqüentemente aumentar seus lucros no futuro, assim como verificar se os valores cobrados no preço do frete

estão suprindo a necessidade de desembolso para que a empresa continue operando.

Se comprovou através deste estudo de caso que a proposta de implantação da contabilidade gerencial em uma empresa de transporte de cargas é muito relevante para desenvolvimento do negócio, seja no transporte, como em outros segmentos.

Com as ferramentas gerenciais estudadas, possibilitando, também, observar onde se encontram os maiores gastos para uma futura redução. A partir da organização e da classificação dos custos, foi possível desenvolver os cálculos necessários para encontrar o preço de venda ideal por quilometro rodado, calcular alguns indicadores como o ponto de equilíbrio contábil, mostrando o quanto é necessário faturar para cobrir os custos, calcular a margem de contribuição e lucratividade por caminhão e também da empresa.

Para finalizar estas considerações, vale registrar a importância de analisar as projeções de redução de custos proposta para os próximos três anos, pois cabe aos administradores da empresa objeto desse estudo, analisar essas informações e decidirem ou não por sua implantação.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Maria Lúcia Pacheco de. **Tipos de pesquisa**. Como elaborar monografias. 4. ed. Rev. E atual. Belém: Cejup, 1996.
- ARNOLD, J. R. T. **Administração de materiais**. São Paulo: Atlas, 1999.
- ANTT – Agência Nacional de Transportes Terrestres. **Resolução ANTT N ° 1.737, de 21/11/2006**. Estabelece procedimentos de registro e fiscalização, institui infrações e sanções referentes ao Registro Nacional de Transportadores Rodoviários de Cargas – RNTRC, e dá outras providências.
- BERTI, Anélio. **Custos: uma estratégia de gestão**. São Paulo: Ícone, 2002.
- BRASIL. Casa Civil. **Lei n 11.442, de 5 de janeiro de 2007**. Dispõe sobre o transporte rodoviário de cargas por conta de terceiros e mediante remuneração e revoga a Lei 6.813, 10 de julho de 1980. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11442.htm> Acesso em: 12 de abril de 2017.
- BORNIA, Antonio C.. **Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas**. 3.ed. São Paulo: Atlas 2010.
- BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- CASTRO, Newton de. Comércio Interno e Custos de transportes. *In*: CAIXETA-FILHO, José Vicente; MARTINS, Ricardo Silveira. **Gestão logística do transporte de cargas**. 1 ed. – São Paulo: Atlas, 2007.
- DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana; SOUZA, Luiz Eurico de. **Gestão de Custos e Formação de Preços: 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**, 4 ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- LIMA, Maurício Pimenta. Custeio do Transporte Rodoviário de Cargas. *In*: FLEURY, Paulo Fernando; FIGUEIREDO, Kleber Fossati; WANKE, Peter (Org). **Logística e gerenciamento da cadeia de suprimentos: planejamento do fluxo de produtos e dos recursos**. 1 ed. – São Paulo: Atlas, 2006.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- _____. **Contabilidade de custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos**. São Paulo: Makron Books, 2001.

OLIVEIRA, Daniela Barboza de. **A reestruturação produtiva e o trabalho dos motoristas de caminhão**: um estudo de caso em duas empresas de transporte rodoviário de cargas. 2012. Dissertação (Pós-Graduação em Engenharia de Produção) – Universidade Federal de São Carlos, São Carlos, 2012.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial**: um enfoque em sistema de informação contábil: conforme as leis n. 11.638/07 e 11.941/09.7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez; OLIVEIRA, Luís Martins de; COSTA, Rogério Guedes. **Gestão Estratégica de Custos**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2005.

SCHROEDER, Élcio Mário; CASTRO, José Carlos de. **Transporte Rodoviário de Carga: Situação Atual e Perspectivas**. Disponível em: <
http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/revista/carga.pdf> Acesso em: 13 de abril de 2017.

SEBRAE. **Cálculo de Lucratividade**. Disponível em
<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/calculo-da-lucratividade-do-seu-negocio,21a1ebb38b5f2410VgnVCM100000b272010aRCRD>. Acesso em 26 de setembro de 2017.

SANTOS, Antonio Raimundo dos. **Metodologia científica: a construção do conhecimento**. 6. ed. Rio de Janeiro: DP&A, 2004.

_____, José Luiz dos. **Fundamentos da contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2006.

VIANNA, Ilca Oliveira de Almeida. **Metodologia do trabalho científico**: um enfoque didático da produção científica. São Paulo: EPU, 2001. 288 p.

WERNKE, Rodney. **Análise de custos e preço de venda**: (ênfase em aplicações e casos nacionais). – São Paulo: Saraiva, 2005.