

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC  
CURSO DE ADMINISTRAÇÃO – LINHA DE FORMAÇÃO ESPECÍFICA EM  
EMPRESAS**

**RAFAEL MEDEIROS DAMINELLI**

**PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DE UM SISTEMA DE GESTÃO,  
INTEGRADO DE CUSTO PARA CONTRIBUIR COM A MELHORIA  
DOS RESULTADOS, DE UMA TRANSPORTADORA DA REGIÃO DE  
CRICIÚMA, SC.**

**CRICIÚMA, OUTUBRO DE 2011**

**RAFAEL MEDEIROS DAMINELLI**

**PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DE UM SISTEMA DE GESTÃO,  
INTEGRADO DE CUSTO PARA CONTRIBUIR COM A MELHORIA  
DOS RESULTADOS, DE UMA TRANSPORTADORA DA REGIÃO DE  
CRICIÚMA, SC.**

**Monografia apresentada para obtenção do grau de Bacharel em Administração de Empresas, no curso de Administração – Linha de Formação Específica em Empresas, da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.**

**Orientador(a): Prof. Dr. Abel Corrêa de Souza**

**CRICIÚMA, OUTUBRO DE 2011**

**RAFAEL MEDEIROS DAMINELLI**

**PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DE UM SISTEMA DE GESTÃO,  
INTEGRADO DE CUSTO PARA CONTRIBUIR COM A MELHORIA  
DOS RESULTADOS, DE UMA TRANSPORTADORA DA REGIÃO DE  
CRICIÚMA, SC.**

**Monografia apresentada para obtenção do grau  
de Bacharel em Administração de Empresas, no  
curso de Administração – Linha de Formação  
Específica em Empresas, da Universidade do  
Extremo Sul Catarinense, UNESC.**

Criciúma, .... de .....de 2011. (data da defesa)

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof. Dr. Abel Corrêa de Souza - (UNESC) - Orientador

---

Prof. Fulano de Tal - Titulação - (Instituição)

---

Prof. Fulano de Tal - Titulação - (Instituição)

## **DEDICATÓRIA**

Dedico este trabalho a minha família, principalmente aos meus pais, Rudnei e Sandra, que me proporcionaram este momento, e a minha namorada Mariele pelo incentivo e força nos momentos difíceis.

## **AGRADECIMENTOS**

Em primeiro lugar agradeço a Deus, por caminhar ao meu lado em todos os momentos.

A minha família e namorada, pelo incentivo, compreensão e apoio em todos os momentos difíceis desta jornada.

Aos professores que puderam compartilhar comigo seus conhecimentos e lições de vida, em especial ao meu orientador Abel Corrêa de Souza.

Aos colegas de sala, pelos anos de companhia e amizade.

A empresa Transportadora Ranelli Ltda., por ter dado a oportunidade de realização do estudo.

Enfim, agradecer a todos que contribuíram para a realização deste trabalho.

Obrigado!

“O sucesso normalmente contempla aqueles que estão ocupados demais para procurar por ele.”

Henry David Thoreau

## RESUMO

DAMINELLI, Rafael Medeiros. **Proposta de implantação de um sistema de gestão, integrado de custo para contribuir com a melhoria dos resultados, de uma transportadora da região de criciúma, sc.** 2011, 57 páginas. Monografia do Curso de Administração com Linha de Formação Específica em empresas, da Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC, Criciúma, SC.

O objetivo principal deste estudo é implantação de um sistema de gestão de custo, que contribua com a melhoria dos resultados da empresa. E este se mostrou importante, pois a empresa necessita de um controle de suas despesas, para que haja as devidas mudanças, correções e até reduções quando se fala em custos. Durante a realização deste trabalho, foram abordados assuntos como conceitos básicos de custo, desembolso, despesa, investimento, classificações de custos, margem de contribuição, ponto de equilíbrio, métodos de custeios e outros. Sendo assim, surgiu a necessidade de classificar os custos em variáveis e fixos. Todavia, para que o estudo pudesse se realizar foi necessário contar com a colaboração de todos, que através de um levantamento que pesquisador fez coletou os dados da pesquisa, revelando todas as contas pagas que a empresa tinha efetuado no período de Janeiro a Julho de 2011, sendo que posteriormente realizou-se uma média desses valores propondo os desembolsos futuros da empresa no período de Agosto a dezembro de 2011. Sendo assim foi possível verificar que os documentos da empresa encontravam-se muito desorganizados o que dificultou um pouco o processo, mas que se armazenados corretamente estes podem facilitar no processo de busca e colaborar com o processo de redução de custos.

**Palavras-chave:** Despesas. Custos Fixos. Custos Variáveis. Organização.

## LISTA DE FIGURAS

<b>Figura 1: Gráfico custo fixo. ....</b>	<b>28</b>
<b>Figura 2: Gráfico custo variável. ....</b>	<b>28</b>
<b>Figura 3: Procedimento de realização de análises. ....</b>	<b>43</b>



## LISTA DE QUADROS

<b>Quadro 1: Síntese da rastreabilidade da obtenção dos dados da pesquisa.....</b>	<b>41</b>
<b>Quadro 2: Síntese do delineamento da pesquisa.....</b>	<b>42</b>

## LISTA DE TABELAS

<b>Tabela 1: Levantamento das contas pagas, período de Janeiro a Julho de 2011.</b>	
.....	<b>45</b>
<b>Tabela 2: Projeção dos desembolsos, período de Agosto a Dezembro de 2011.</b>	
.....	<b>46</b>
<b>Tabela 3: Despesas fixas, período de Janeiro a Julho de 2011.....</b>	<b>47</b>
<b>Tabela 4: Projeção de despesas fixas, período de Agosto a Dezembro de 2011.</b>	
.....	<b>47</b>
<b>Tabela 5: Despesas variáveis, período de Janeiro a Julho de 2011.....</b>	<b>49</b>
<b>Tabela 6: Projeção de despesas variáveis, período de Agosto a Dezembro de 2011.....</b>	<b>50</b>

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	<b>13</b>
<b>1.1 SITUAÇÃO PROBLEMA</b> .....	<b>14</b>
<b>1.2 OBJETIVOS</b> .....	<b>14</b>
1.2.1 Objetivo Geral.....	14
1.2.2 Objetivos Específicos .....	15
<b>1.3 JUSTIFICATIVA</b> .....	<b>15</b>
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</b> .....	<b>16</b>
<b>2.1 CONCEITOS DA ADMINISTRAÇÃO</b> .....	<b>16</b>
<b>2.2 AREAS FUNCIONAIS DA ADMINISTRAÇÃO</b> .....	<b>17</b>
<b>2.3 FUNÇÕES ADMINISTRATIVAS</b> .....	<b>21</b>
<b>2.4 CONCEITOS BÁSICOS DE CUSTOS</b> .....	<b>23</b>
2.4.1 Desembolso .....	24
2.4.2 Despesa.....	24
2.4.3 Custo .....	25
2.4.4 Investimento .....	25
<b>2.5 CLASSIFICAÇÕES DOS CUSTOS</b> .....	<b>26</b>
2.5.1 Classificação pela variabilidade .....	27
2.5.2 Classificação pela facilidade de alocação .....	29
2.5.3 Classificação pelo auxílio à tomada de decisões.....	30
2.5.4 Classificação pela facilidade de eliminação .....	30
<b>2.6 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO</b> .....	<b>31</b>
<b>2.7 PONTO DE EQUILÍBRIO</b> .....	<b>32</b>
<b>2.8 METÓDO DE CUSTEIO</b> .....	<b>34</b>
2.8.1 Custeio por absorção.....	34
2.8.2 Custeio ABC .....	35
<b>3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS</b> .....	<b>37</b>
<b>3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA</b> .....	<b>37</b>
3.1.1 Pesquisa Descritiva.....	38
3.1.2 Pesquisa Bibliográfica.....	38
3.1.3 Pesquisa Documental .....	39
<b>3.3 PLANO DE COLETA DE DADOS</b> .....	<b>40</b>

<b>3.4 PLANO DE ANÁLISE DOS DADOS .....</b>	<b>41</b>
<b>3.5 SÍNTESE DOS PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS .....</b>	<b>42</b>
<b>4 ANÁLISE DOS DADOS DA PESQUISA.....</b>	<b>43</b>
<b>4.1 DESPESAS FIXAS.....</b>	<b>47</b>
<b>4.2 DESPESAS VARIÁVEIS .....</b>	<b>48</b>
<b>4.3 SUGESTÕES A EMPRESA .....</b>	<b>51</b>
<b>5 CONCLUSÃO.....</b>	<b>53</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>55</b>

## 1 INTRODUÇÃO

De acordo com IBGE (1999) desde os anos 1950, a expansão da infraestrutura para o transporte rodoviário, desenvolveu atividades estratégicas na economia do país, fazendo com que as empresas atuassem no território nacional e se integrassem às cadeias voltadas para a produção e distribuição de mercadorias, essa atividade apresenta então uma grande participação das micro e pequenas empresas, que se expressam mais no setor de transporte de cargas, essa participação se explica, pois os trabalhadores autônomos necessitam constituir empresas formais que atendam as exigências legais do mercado, para o bom funcionamento.

Assim, percebe-se que a região sul do Brasil por ser bem servida na área de transportes, tem condições de implantar uma boa malha rodoviária, além do fato de que a população se distribui uniformemente, permitindo que os transportes sejam mais eficientes e lucrativos e gere conseqüentemente concorrência entre as micro e pequenas empresas para o transporte de mercadorias a outras regiões.

Portanto, as empresas estão buscando por melhorias em seus resultados, porém para que estas encontrem sua máxima eficiência precisam dispor de sistemas e métodos que contribuam para que isso aconteça, e gere as devidas melhorias. Assim tem-se preocupação com os custos que a empresa tem, e essa necessidade de possuir um sistema eficiente para contribuir com a melhoria dos resultados.

Devido a este motivo, o presente trabalho irá abordar conteúdos que irão nortear o assunto custo, serão citados alguns de seus conceitos, qual a importância do custo para as empresas, e como essas empresas vêem o custo na questão gerencial e não apenas na questão contábil, afirmando assim a importância deste estudo.

Portanto, este estudo tem como objetivos identificar e informar gastos atuais da empresa em estudo, verificando com precisão os futuros desembolsos da mesma, e assim depois da coleta dos dados poderá se passar uma conclusão mais apurada a partir dos resultados obtidos na pesquisa, propondo ao gestor da empresa um sistema de resultados mais eficiente.

## **1.1 SITUAÇÃO PROBLEMA**

A empresa em estudo atua na área de transportes, e foi fundada por dois sócios em 1993, no município de Criciúma, Santa Catarina, atualmente com apenas com um proprietário torna-se uma empresa familiar, também devido ao fato de a grande maioria de seus colaboradores serem membros da família, a empresa atende as cerâmicas da região oferecendo transportes dos produtos acabados às lojas e obras em construções. Por ser uma microempresa e contar com serviços terceirizados por parte dos caminhoneiros, que chegam a cerca de 30 os que prestam serviços a transportadora, possui sete funcionários, e está localizada em Criciúma, porém é representada pela eficiência nos serviços oferecidos em toda a região do estado do Rio Grande do Sul, pois assegura que suas cargas cheguem ao destino final do mesmo modo a qual saiu da indústria, sem perdas e quebras.

O trabalho foi desenvolvido nesta empresa, pois a mesma possui tomada de decisão, e procura estar atenta aos detalhes e transformações ao qual o mercado de transportes sofre diariamente, porém encontra-se desprovida das informações necessárias e nunca realizou uma previsão de futuro, a fim de contribuir para melhoria de seus resultados, e necessita assim de um sistema que facilite a gestão dos custos para uma transportadora.

Surge então, a necessidade de pesquisar, determinado problema: Quais mecanismos deverão ser utilizados para melhoria da gestão, integrada de custo para contribuir assim com os resultados, de uma transportadora, da região de Criciúma, SC?

## **1.2 OBJETIVOS**

### **1.2.1 Objetivo Geral**

Propor a implantação de um sistema de gestão integrado de custo para contribuir com a melhoria de resultados de uma transportadora da região de Criciúma, SC.

### 1.2.2 Objetivos Específicos

- a) Identificar os gastos atuais da empresa em estudo;
- b) Classificar os custos fixos e os custos variáveis;
- c) Projetar os desembolsos futuros para agosto a dezembro de 2011;
- d) Propor ao gestor da empresa um sistema de resultado, a partir das informações coletadas.

### 1.3 JUSTIFICATIVA

Este estudo é importante, pois as empresas necessitam controlar seus gastos, custos e futuros desembolsos para obter melhorias em seus resultados. Assim a empresa em estudo se insere neste contexto, pois como outras não possuem uma previsão de futuro detalhada, o que pode vir a ocasionar falhas devido à falta de informação. Portanto, o objetivo deste estudo é importante, pois propôs a implantação de um sistema de gestão, integrado de custo para contribuir com a melhoria de resultados, de uma transportadora da região de Criciúma, SC.

Assim, o presente estudo é relevante para a empresa, para o pesquisador e para a universidade. Para a empresa, porque apresentou a preocupação em compreender melhor as informações que obtém, para contribuir assim na melhoria dos seus resultados. Para o pesquisador, pois irá obter uma evolução no processo de sua experiência profissional. E para a universidade que manterá em seu acervo a pesquisa, podendo servir como fonte de pesquisa para outros acadêmicos.

O momento é oportuno, pois além de auxiliar o gestor da empresa, contribuirá para que melhores resultados possam acontecer, é oportuno também devido ao fato de a empresa estar passando por uma fase de estruturação, onde busca sua eficiência, seja está através de seus serviços prestados, como também através de sua administração financeira.

Todavia, o estudo é viável, pois a empresa em estudo irá contribuir com as informações para o desenvolvimento do trabalho, sendo que o pesquisador por pertencer à família e trabalhar na empresa este dispõe de tempo para coletar os dados e desenvolver a pesquisa.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

Tem-se na fundamentação teórica deste trabalho a abordagem de diversos capítulos que trazem conceitos diferenciados que se relacionam com o tema proposto, e terá início com uma breve introdução geral sobre administração e suas áreas, tendo como finalidade abranger temas que se direcionam aos custos.

### **2.1 CONCEITOS DA ADMINISTRAÇÃO**

O significado da palavra administração possui de acordo com diferentes autores muitos significados, porém todos de alguma forma se identificam entre si, tem-se como sendo administração o processo fundamental, que busca por resultados específicos, ou seja, é um processo onde o administrador pode desenvolver, operar e controlar as atividades de uma determinada organização (KWASNICKA, 1990). Sendo assim, pode-se considerar também administração o meio que permite o alcance das metas, através da utilização dos recursos e por meio dos colaboradores que da empresa fazem parte (CERTO, 2003).

Para Maximiano (2008) a administração nada mais é do que um meio dinâmico onde se podem tomar decisões que colaboram para o melhor desempenho dos cinco principais processos que são: planejamento, organização, liderança, execução e controle. Sendo assim a administração pode com o passar do tempo se revelar uma arte, pois implica na concentração humana de desenvolver determinadas habilidades que podem se mostrar em diversos setores de uma empresa, ou seja, determinado colaborador pode demonstrar habilidades desconhecidas tanto na área financeira como na área de recursos humanos.

Portanto, percebe-se que a definição de administração abrange as grandes áreas da administração, que são: os recursos materiais, recursos mercadológicos, recursos financeiros e os recursos humanos (MAXIMIANO, 2008). Todavia, entende-se como administração, o meio de realização de atividades por intermédio de pessoas para que se possa atingir o alcance das metas e objetivos da empresa e por consequência de seus membros também (MONTANA; CHARNOV, 2005).

Por fim, a administração se mostra muito importante, pois está não está



confinada apenas as instituições públicas e privadas, a administração por ser tão integrada deve existir até no núcleo familiar (KWASNICKA, 1990). O indivíduo em seu dia-a-dia necessita tomar decisões, para que possa realizar seus objetivos pessoais, este precisa utilizar a administração em diversos momentos da vida seja para realizar orçamentos domésticos, programar férias com a família, elaborar planos de carreira e outros, esses exemplos de atividades são tomadas de decisões que acontecem sempre seja em casa ou em uma determinada empresa (MAXIMIANO, 2008). Sendo assim a importância da administração se mostra até nas sociedades, pois estas necessitam também de bons gerentes a sua frente permanentemente, desenvolvendo as diferentes habilidades que possuem para realizar melhorias a todos (CERTO, 2003).

## **2.2 AREAS FUNCIONAIS DA ADMINISTRAÇÃO**

As sociedades são formadas devido a um sistema econômico, e qualquer que seja organização que deseje sobreviver, esta deve em primeiro lugar buscar a satisfação do cliente em suas necessidades, para isso as empresas necessitam produzir produtos que sejam as necessidades dos consumidores e ao valor que estes estão dispostos a pagar. Assim surge a área da produção, que irá transformar a matéria-prima em uma utilidade que seja útil para o consumidor, este processo se encontra presente em todas as empresas, não importando o que ela venha produzir, no entanto alguns elementos possuem fundamental importância para o início dos processos, e são esses: tecnologia empregada, capacitação de funcionários, capital financeiro disponível, e conhecimento de mercado (KWASNICKA, 1990).

Sendo assim, o objetivo básico da produção é a transformação dos insumos para produtos ou serviços, direcionados aos clientes. Existem três processos produtivos que são: a produção em massa, que é o fornecimento de produtos iguais em grande quantidade, esses podem ser simples ou complexos, devido ao fato de não apresentarem variações, alguns exemplos de produção em massa são parafusos e automóveis; a produção por processo contínuo, que é o fornecimento de um único produto de forma ininterrupta, ou seja, produz sempre a mesma coisa, como exemplo temos a gasolina; e a produção unitária ou em pequenos lotes, que é o fornecimento de produtos que são feitos através de encomendas, esses também podem ser simples ou complexos, como exemplos tem-

se montagens de navios e aviões, cortes de cabelo, e outros (MAXIMIANO, 2008).

O estudo área mercadológica mostra-se importante, pois o marketing se revela vital para as organizações atualmente. Esta área é quem interliga o fluxo das mercadorias até o consumidor potencial, e através da elaboração de um bom produto devem-se criar desejos e necessidades aos consumidores, todavia tem-se que produzir os bens que venham a satisfazer essas vontades, sendo assim a realização de algumas atividades se mostra essencial como, diagnosticar quais grupos apresenta iniciativa de compra a partir dos preços, para que sejam selecionados canais de distribuição corretos e se administre um esforço promocional para este público. Portanto a área de marketing deve se preocupar em localizar e medir a demanda de alguns grupos de clientes, para que possa traduzir esta demanda em alguma linha de produto, e conseqüentemente desenvolver e implantar um método para que estes produtos estejam disponíveis no mercado para o consumo (KWASNICKA, 1990).

Sendo assim, o objetivo básico da área mercadológica é manter o relacionamento da empresa com os clientes e consumidores alvos. A atividade do marketing é muito ampla devido a isso necessita realizar atividades de pesquisa, desenvolvimento de produtos, distribuição, preço, promoção e vendas (MAXIMIANO, 2008). Todavia esta área implica no conhecimento dos concorrentes potenciais que a empresa tem, e no conhecimento do mercado, ficando clara a necessidade de se possuir uma habilidade comercial, para que a empresa gere resultados através das vendas do produto (RIBEIRO, 2003).

A área de recursos humanos é representada pelo esforço que a empresa empenha para captar colaboradores no mercado, preparando-os e adaptando-os de forma que o esforço produtivo desempenhado seja suficiente a necessidade da empresa (KWASNICKA, 1990). Portanto o objetivo básico dos recursos humanos são encontrar e manter as pessoas certas na empresa, e para isso são necessárias atividades que iniciam antes dos indivíduos serem empregados até o seu desligamento (MAXIMIANO, 2008).

Por fim, neste mesmo contexto Kwasnicka (1990, p.137) confirma que:

A administração de Recursos Humanos tem sido descrita como a função de planejar, coordenar e controlar a obtenção de mão-de-obra necessária à organização. O homem certo, no lugar certo e no momento certo é um conceito de Recursos Humanos.

O aspecto financeiro já sofreu muitas mudanças, porém com a

necessidade de utilização desses recursos o enfoque financeiro se revelou muito importante, fazendo assim com que o foco principal seja a valorização do negócio, ou seja, o encontro do melhor método para tomada de decisões para que haja uma maior valorização no ponto de vista financeiro. Porém o valor deste negócio irá depender do fluxo de ganho que se espera no futuro (KWASNICKA, 1990). Sendo assim a área financeira tem como objetivo básico a utilização e proteção destes recursos, buscando sempre o retorno dos acionistas, e um bom grau de liquidez para que os compromissos da organização sejam honrados. A função financeira também abrange algumas decisões como de investimentos, financiamentos, controle e destinação de resultados obtidos (MAXIMIANO, 2008).

Neste sentido, a área financeira é quem gerencia todo o processo de capitais que se faz necessário para pagamentos de salários, aquisições, realização de manutenções e melhorias, e para que isso possa acontecer da melhor maneira possível se faz necessário também possuir uma habilidade para se obter uma boa gestão dos fundos de capital, e assim empregá-los bem, evitando aplicações impróprias (RIBEIRO, 2003).

Entende-se então que a administração financeira é quem está envolvida com a gestão e administração das finanças da empresa, e esta gestão deve ser administrada a partir de um planejamento realizado pelos gestores de forma eficiente, afirma-se então que os gestores mais aptos para realizar questões de finanças, conseguiram facilmente alcançar aos objetivos organizacionais da empresa (GITMAN, 1997).

Vale ressaltar também que a organização é um sistema responsável pela maximização e multiplicação de seus investimentos, através de seu valor de mercado, ao buscar o aumento do lucro de seus sócios e proprietários, pois todos almejam retorno de acordo com o risco assumido e investimento realizado (HOJI, 2000).

Todavia, deve-se levar em consideração também o porte da empresa, pois em empresas pequenas não existem um órgão que se responsabiliza apenas pela parte financeira, sendo que essas atividades ficam distribuídas entre a contabilidade e o proprietário da empresa, e à medida que acontece o crescimento tem-se então a necessidade de contratação de um profissional que gerencie essas funções financeiras. Nas organizações de maior porte, geralmente existem uma divisão de funções entre finanças e controladoria, e essas funções podem se dividir

em três dimensões, que são (SILVA, 2011):

- a) 1º dimensão: Relacionada com o dia-a-dia, consiste no desconto de duplicatas em bancos, obtenção de empréstimos em um período de pequeno prazo, realização de aplicações financeiras, essas atribuições são as chamadas de funções de tesouraria;
- b) 2º dimensão: Esta dimensão se relaciona com as operações da organização, e compreendem os itens do ativo circulante, como, as duplicatas a receber, que absorvem os recursos das vendas e dos prazos de pagamento que foram concedidos aos clientes, os estoques, que na administração moderna estão buscando minimizar ao máximo o volume, para que não ocorram grandes índices de produto acabado estocados, e as contas a pagar aos fornecedores, que irão decorrer do volume de compra e venda dos produtos da empresa. Porém nesta 2º dimensão, deve-se observar que existem muitos mais itens que podem se relacionar com as atividades operacionais, mas que dependem de variáveis externas que interferem em seu comportamento, essas variáveis são oferta e demanda que é o comportamento do mercado, inflação e outros;
- c) 3º dimensão: Relaciona-se com a parte estratégica, como decisões de investimento, que irão se desdobrar através de aplicações de recursos, retornos esperados e aos riscos que estes ativos podem oferecer à organização, financiamentos, as decisões de financiamentos irão determinar de que maneira a empresa irá financiar seus ativos e quais os riscos que isso irá representar para organização, e distribuição de dividendos, se relacionará com a política que a empresa julgar adequada para distribuir seus resultados com os demais proprietários caso houver.

Para tanto, este conjunto de decisões financeiras também se adéqua no contexto em longo prazo, e serve também para avaliações de decisões que foram tomadas em outras épocas, fornecendo subsídios e algumas certezas para decisões futuras, mas a administração financeira também aparece em muitas bibliografias como sendo o ponto de maximização de riqueza dos acionistas, porém deve-se separar a maximização de riquezas que tem um conceito, da maximização de lucros que possui outro conceito (SILVA, 2001).

## 2.3 FUNÇÕES ADMINISTRATIVAS

As funções ou os processos administrativos surgiram em 1920, devido a Henri Fayol, que disse que os gerentes desempenham cinco funções, sendo essas, planejamento, organização, comando, coordenação e controle, com o passar do tempo essa classificação foi se difundindo e se condensou em apenas quatro que são: planejamento, organização, liderança e controle (ROBBINS, 2000).

O planejamento significa dizer que os administradores antecipam seus pensamentos a respeito dos objetivos, pois precisam ponderar suas ações baseados em planos e métodos, e não em palpites (STONER; FREEMAN, 1994). Assim estabelecem os devidos objetivos e determinam as políticas, procedimentos, sistemas, métodos e estratégias que são necessárias para que os objetivos sejam alcançados. Portanto este processo é de grande importância, afinal todas as demais funções se relacionam com esta, pois para alcançar o êxito é necessário um planejamento e bases em decisões sólidas, porém o bom planejamento também busca um ponto de apoio nas outras funções, afirmando que uma função está ligada a outra (MENGGINSON; MOSLEY; PIETRI JR., 1998).

Em síntese planejar é definir onde a empresa pretende estar no futuro e como fazer para que isso aconteça, significa que é levada em consideração toda definição de metas para desempenho futuro, decisões sobre tarefas e utilização de recursos que são importantes para que o objetivo seja alcançado. Para isso se faz necessário também investimento em treinamentos e incentivos para que ocorra a motivação do quadro de colaboradores, de certo modo que se não houver o planejamento ou este for fraco em relação à concorrência, pode levar todo o desempenho da organização ao fracasso (DAFT, 2006).

Todavia o planejamento pode cobrir períodos em longo prazo, de cinco anos ou mais, e de curto prazo, que serão os planejamentos de até um ano, mensais, e diários, por exemplo, o planejamento é realizado hoje para se desempenhar amanhã (STONER; FREEMAN, 1994).

A organização é a função que determina os recursos necessários para o alcance dos objetivos, organiza grupos de colaboradores que iram designar determinadas responsabilidades e delega a essas pessoas autoridade para o melhor desempenho de sua atribuição, assim a função da organização deixa transparecer

que neste processo existe uma estrutura formal a ser seguida, no qual o trabalho é dividido e coordenado (MENGGINSON; MOSLEY; PIETRI JR., 1998).

Então, organizar é o seguimento do planejamento, pois apresenta como a empresa tende a realizar o plano proposto, ou seja, irá atribuir tarefas, agrupar estas em departamentos, atribuir autoridade e alocar os recursos necessários (DAFT, 2006). Porém no caso de objetivos diferentes, fica claro que a estrutura também deverá ser diferenciada, por exemplo, uma empresa destinada a desenvolver softwares utiliza uma estrutura diferente de uma empresa que desenvolve jeans, pois uma necessita de técnicas padronizadas de linha de montagem e a outra requer uma equipe de profissionais bem capacitados, como programadores, analistas de sistemas e outros (STONER; FREEMAN, 1994). Então afirmando mais uma vez o conceito de organização Robbins (2000, p. 33) diz: “Abrange a determinação das tarefas que serão realizadas, quem irá executá-las, como agrupá-las, quem se reportará a quem e quem tomará as decisões.”

A liderança tem como significado dirigir, influenciar e motivar os funcionários a realização de suas tarefas (STONER; FREEMAN, 1994) este processo vem garantir que a execução dos objetivos e metas serão atingidas pela empresa (MAXIMIANO, 2008), exige poder líder, comunicação, motivação e disciplina, este processo se dá no momento que as tarefas são transmitidas, através de uma comunicação direta ou indireta com o quadro de funcionários (MENGGINSON; MOSLEY; PIETRI JR., 1998).

Para Daft (2006) liderar significa motivar os colaboradores para atingir as metas organizacionais, e esta função vem se tornando a cada dia mais importante dentro das empresas, pois é necessário criar uma cultura de valores, saber se comunicar com os colaboradores e motivar os mesmos a desempenharem suas atividades no mais alto nível, ou seja, esta função precisa envolver todos os setores da empresa e precisa motivar a todos não importando a sua posição, pois na era da globalização criar cultura, saber comunicar e motivar, é fato para o sucesso.

Assim Ribeiro (2003, p. 46) afirma que profissionais com características de líder devem:

- Ter profundo conhecimento de seu pessoal;
- Excluir os incapazes;
- Dar bom exemplo;
- Fazer inspeções periódicas do corpo social;
- Reunir seus principais colaboradores em reuniões destinadas a estabelecer direcionamentos e convergência de esforços;

- Não se deixar absorver por detalhes secundários; e
- Incentivar nas pessoas a iniciativa e a dedicação.

O controle é função que da certeza de que a atividade designada vai gerar o resultado esperado, como já havia sido planejado para este alcance (MENGGINSON; MOSLEY; PIETRI JR., 1998). Este processo irá manter a empresa no rumo certo e caberá aos líderes acompanhar o planejamento feito e se este está se desenvolvendo corretamente e no caso de desvios e erros devem, desenvolver ações corretivas (STONER; FREEMAN, 1994).

Então controlar tem como significado o monitoramento das atividades, que determina se a empresa está ou não na direção das metas e objetivos, algumas empresas estão também utilizando a tecnologia de informação para um maior monitoramento da empresa no todo (DAFT, 2006).

Assim conclui-se que, o controle garante que os objetivos serão realizados e também compara as atividades realizadas com as planejadas, identificando assim erros que podem ocorrer no processo assegurando a partir deste momento as devidas modificações (MAXIMIANO, 2008). Ribeiro (2003) diz também que este processo irá verificar todas as ações que são realizadas de acordo com o programa que a empresa adotou, podendo identificar falhas do procedimento evitando as reincidências. Certifica-se também para que tudo que foi planejado seja cumprido, e verifica rigorosamente se os equipamentos, treinamentos e manutenções atendem a cada setor, para que o processo de controle seja uma ferramenta eficaz sendo realizado em todo momento, assim se houver uma suposta falha desta ferramenta as operações da empresa podem ser comprometidas, perdendo todo um trabalho realizado em conjunto.

## **2.4 CONCEITOS BÁSICOS DE CUSTOS**

São várias as bibliografias que trazem conceituações sobre custos e muitas são tradicionais e conhecidas, ressalta-se assim uma síntese segundo Beulke e Bertó (2001, p.37) “[...] custos constitui a expressão monetária dos insumos e consumos ocorridos para a produção e venda de um determinado produto ou serviço”.

Porém esta definição não se encontra ainda completa e para compreender melhor o conceito de custos é necessário entender como é um ciclo

operacional, este por sua vez compreende várias etapas que se diferenciam de produtos/mercadorias/serviços para outros. O ciclo operacional é o período que irá decorrer desde o desencadeamento inicial de uma ação até o retorno do dinheiro que irá decorrer desta ação (BEULKE; BERTÓ, 2001).

Por fim, torna-se primordial para as empresas que se encontrem munidas de informações sobre planejamento e controle de custos e lucros, para que assim possam enfrentar concorrentes que no mercado atual comercializam produtos similares e semelhantes aos das nossas empresas (SANTOS, 2005). Para isso faz-se necessário o estudo de algumas terminologias que são necessárias para estudos relacionados ao gerenciamento empresarial, pois muitos dos termos utilizados precisam de uma distinção criteriosa o que fez a gestão das empresas e os métodos contábeis exigirem conceitos específicos para cada termo, como se podem analisar a seguir nos sub tópicos (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

#### **2.4.1 Desembolso**

O desembolso é o montante em dinheiro gasto pela empresa para aquisição de insumos, sejam estes utilizados ou não (BORNIA, 2002). No entanto, a contabilidade registra os fatos de acordo com a competência, ou seja, se empregados 30 horas de mão-de-obra no mês de abril que serão quitadas em maio, o lançamento contábil do gasto será feito em abril, porém o registro financeiro de desembolso será realizado somente no mês de maio (BRUNI; FAMÁ, 2004).

Desta forma, todo valor que a empresa paga em consequencia de uma aquisição, como já citado poderá acontecer antes, no ato ou posterior às aquisições, isso irá depender do que foi contratado, será denominado de desembolso, que a extração de um montante de dinheiro do caixa da empresa para pagar os bens adquiridos pela empresa (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

#### **2.4.2 Despesa**

Despesa é o valor de insumos que são consumidos pela empresa, porém são de prioridades administrativas, financeiras e comerciais, esta não inclui as despesas com fabricação, está diferenciação se faz necessária para a contabilidade financeira, pois os custos de fabricação são incorporados aos produtos fabricados, e



as despesas são diretamente lançadas ao demonstrativo de resultados do exercício (BORNIA, 2002).

Portanto, as despesas correspondem ao serviço consumido direta ou indiretamente para obtenção de novas receitas, como exemplos de despesas citam-se gastos com salários de vendedores, representantes e outros (BRUNI; FAMÁ, 2004).

Nesse sentido, a despesa é considerada um gasto que incorre para que seja mantida a estrutura organizacional da empresa, tendo em vista que serão obtidas novas receitas, as despesas geram também uma característica que é de reconhecimento apenas no momento de utilização, ou seja, quando ocorre o fato gerador de despesa (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

### **2.4.3 Custo**

O custo gerencial é o valor dos bens e serviços que a empresa utiliza, no entanto este inclui os custos com fabricação e as despesas (BORNIA, 2002). Para Bruni e Famá (2004) os custos são os gastos relativos aos serviços utilizados na produção de outros bens, como exemplo de custos pode-se dizer que são os gastos com embalagens, aluguéis, matérias-primas e outros.

Pode-se perceber que o custo somente irá ocorrer no momento da atividade produtiva, desta forma, é necessário ter em mente que os gastos que não se relacionarem com a produção jamais poderá ser considerado como custos. Portanto, só deverão ser incluídos no custo dos produtos, os insumos necessários para que este elemento seja elaborado (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

Por fim, pode-se dizer que custo são os gastos relacionados à área industrial da empresa (MEGLIORINI, 2001).

### **2.4.4 Investimento**

Investimento é o montante dos insumos que a empresa adquiriu, porém não utilizou no período, mas poderá utilizar futuramente (BORNIA, 2002). Segundo Bruni e Famá (2004) os investimentos representam os gastos em função de sua vida útil ou em função de benefícios que serão atribuíveis em períodos futuros, ou seja, os investimentos ficam congelados, e futuramente são descongelados e incorporados as despesas e custos da organização.

As empresas que efetuam investimentos buscam o retorno que este pode proporcionar a instituição, se o investimento estiver relacionado à compra de matérias-primas, a empresa calcula que o retorno desta aquisição ocorrerá a partir do momento de venda dos produtos produzidos com esta matéria, já quando o investimento estiver relacionado com a aquisição de máquinas, equipamentos e até imóveis, deve-se por parte da empresa realizar estudos para assim se verificar as vantagens que este poderá proporcionar cujo retorno se irá esperar a partir de um determinado momento (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

Alguns dos exemplos de investimentos que podem ser citados são: compras de imóveis para utilização da organização; compras de matéria-prima, embalagens e outros, que serão estocados antes da utilização por parte da produção; aquisições de máquinas, equipamentos, móveis e utensílios de serviço necessários para o bom funcionamento da empresa, entre outros. Todavia, as aquisições de bens patrimoniais que também são consideradas investimentos para as empresas, como as máquinas e equipamentos de serviço, podem com o tempo sofrer depreciações, o que é muito comum, isto caracteriza pela desvalorização devido ao uso, obsolescência e outras razões (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

## **2.5 CLASSIFICAÇÕES DOS CUSTOS**

Existem vários conceitos para que haja uma diferenciação dos custos, além das várias classificações. Porém em um primeiro momento se fará necessário diferenciar o custo total do custo unitário. O custo total é o montante utilizado para a fabricação de todos os produtos e o custo unitário é o custo que se tem para a fabricação de apenas uma unidade deste produto (BORNIA, 2002).

O conceito de análise comportamental dos custos, que os separa em fixos e variáveis, possibilita a empresa uma análise dos gastos e receitas, que se relacionam com os volumes de produção e venda, o que determina pontos importantes que irão dar fundamentos a futuras decisões da empresa, como aumento ou diminuição de produção, corte de linha, manutenção ou mudança no mix de produtos, exploração de novos produtos e quantidades, e outros (PADOVEZE, 2005).

Com a classificação dos custos fica mais fácil observar que estes são classificados em relação aos produtos fabricados e também em relação ao volume

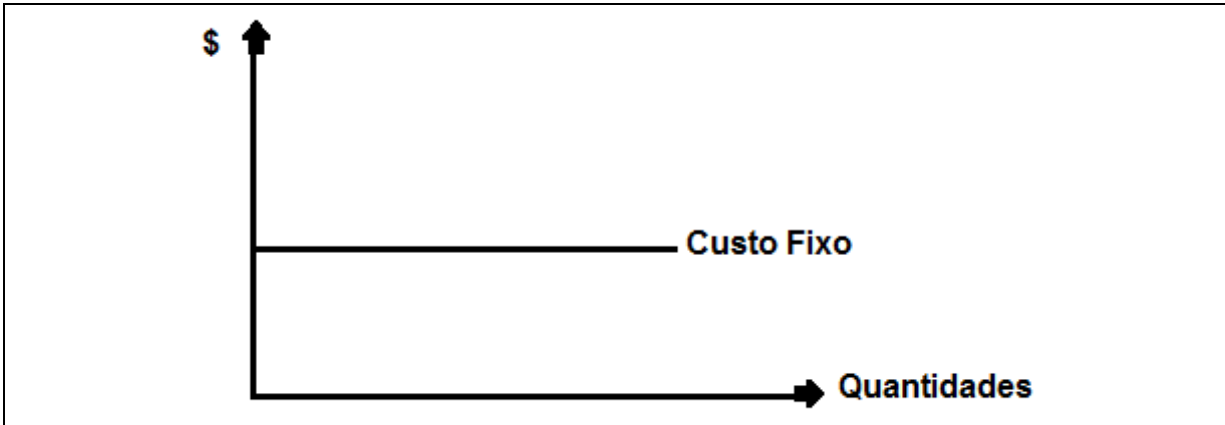
de produção da empresa, portanto a seguir serão citadas algumas classificações importantes para o estudo (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

### **2.5.1 Classificação pela variabilidade**

Quando classificado os custos considerando a sua relação com o volume de produção, percebe-se que existe uma divisão em custos fixos e custos variáveis. Os custos fixos são aqueles que não variam de acordo com as alterações que possam ocorrer na produção, ou seja, como o salário de um funcionário. No entanto, os custos variáveis são o contrário, esses por sua vez estão diretamente relacionados com a produção, ou seja, crescem com o aumento das atividades da empresa, como exemplo os custos com matéria-prima. A separação existente entre custos fixos e variáveis é um fundamento que se denomina de custos para a tomada de decisões, que fornece subsídios importantes para as decisões que a organização deve tomar. Isto se condiciona a um período de tempo, os custos fixos considerando certo período podem se tornar custos variáveis, pois se tomarmos a mão-de-obra como um mês base será custo fixo, porém irá se tornar variável caso ocorra admissões ou demissões isso considerando um semestre (BORNIA, 2002).

Então se pode dizer que custo fixo é o custo que decorre da estrutura produtiva que foi instalada na organização, e que se independe da quantidade a ser produzida desde que esteja dentro do limite de capacidade instalado. E custo variável é o custo que irá aumentar ou diminuir, de acordo com o nível de produção, ou seja, a energia elétrica, quanto mais se produzir, maior será o uso dos equipamentos e maiores serão os custos e o consumo (MEGLIORINI, 2001).

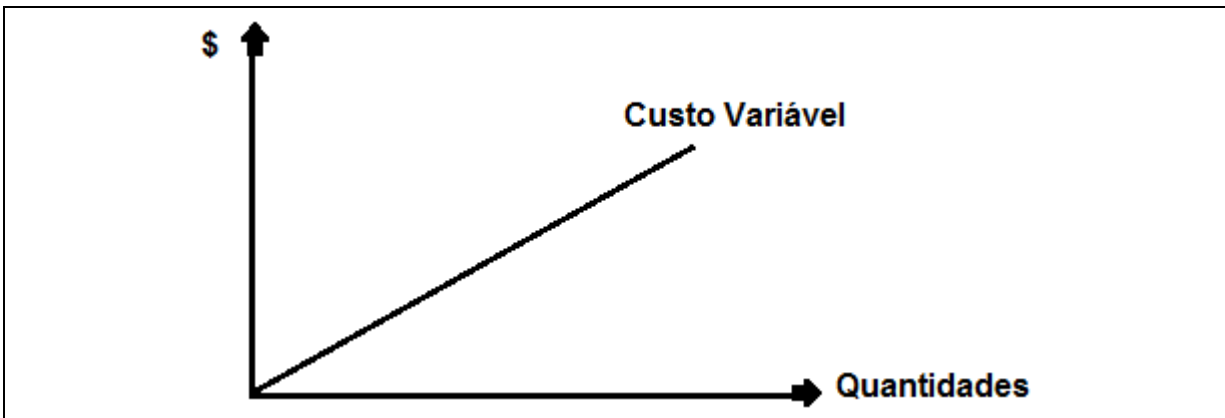
Portanto, os custos fixos são considerados os custos cujos valores são sempre os mesmo, e qualquer que seja o volume de produção não irá se alterar se analisado graficamente percebe-se que se comportará paralelamente ao eixo das quantidades, não apresentando variação (MEGLIORINI, 2001) como mostra a Figura 1.



**Figura 1:** Gráfico custo fixo.

**Fonte:** Adaptado de Megliorini (2001).

E os custos variáveis são os custos cujos valores se modificam em função do volume de produção, estes sempre apresentarão algum tipo de grau de variação devido às quantidades produzidas, representado graficamente o custo variável aumenta de acordo com que a quantidade aumente também, ou seja, cresce proporcionalmente ao volume de produção (MEGLIORINI, 2001) como é apresentado na Figura 2.



**Figura 2:** Gráfico custo variável.

**Fonte:** Adaptado de Megliorini (2001).

Por fim, pode-se observar que o custo fixo se manterá sempre paralelo ao eixo das quantidades, devido a fato de não se alterar, e o custo variável sofrerá variações sempre que necessário, pois cresce na mesma proporção que a produção aumenta (MEGLIORINI, 2001).

Sendo assim, Braga (1989) cita alguns exemplos de custos fixos e variáveis, tais como:

- a) Custos fixos: salários e encargos, aluguéis, iluminação, materiais de escritório e outros;

- b) Custos variáveis em indústrias: consumo de matéria prima, energia industrial, fretes, embalagens, comissões sobre vendas, impostos e outros;
- c) Custos variáveis em empresas comerciais: custo de mercadorias vendidas, e alguns outros citados acima.

Todavia, apesar de uma série de gastos se classificarem como fixos, vale ressaltar qualquer tipo de custo está sujeito a mudanças, mas de modo geral, os custos que tendem a se manter constantes são os chamados fixos, que podem ser chamados também de custos de capacidade, pois são os custos e despesas que são necessários para manter o nível de atividade operacional. Os custos variáveis são como já citados os custos cujo montante em unidade monetária irão variar de acordo com a variação do nível de atividade, o que ressalta a teoria de que a variabilidade de um custo existe devido a um determinado denominador (PADOVEZE, 2005).

### **2.5.2 Classificação pela facilidade de alocação**

Outra classificação importante para que a empresa tome as devidas decisões, é a separação em custos diretos e indiretos. Os custos diretos são aqueles que se relacionam com as unidades de alocação de custos como, produtos, processos, clientes, etc., exemplos de custos diretos relacionados aos produtos são a mão-de-obra direta e a matéria-prima. Os custos indiretos não podem ser atribuídos a unidades facilmente, exemplos de custos indiretos são a mão-de-obra indireta e o aluguel, porém em empresas modernas os custos indiretos estão se tornando mais importantes, o que faz com que a alocação desses tenha uma maior relevância (BORNIA, 2002).

Para Megliorini (2001, p.9) existe uma regra básica para esta classificação que é a seguinte: “[...] se for possível identificar a quantidade do elemento de custo aplicada no produto, o custo será direto. Se não for possível identificar a quantidade aplicada no produto, o custo será indireto”.

Portanto, os custos diretos são aqueles que se alocam ao custo do produto pelo que foi consumido, ou seja, pela quantidade de matéria-prima ou horas utilizadas na fabricação. E os custos indiretos como já citado se aloca ao custo do produto por intermédio de um rateio, um exemplo pratico deste tipo de custo é uma

confraternização em um bar, ao final desta os presentes irão ratear de acordo com a quantidade de pessoas, ou de acordo com os que mais consumiram (MEGLIORINI, 2001). Desta forma, percebe-se que os custos diretos são perfeitamente mensuráveis, e os indiretos necessitam de algum critério de rateio (BRUNI; FAMÁ, 2004).

Padoveze (2005) explica que os custos diretos são facilmente identificados quando se leva em consideração um segmento, portanto, se considerado uma linha de produtos, materiais e mão-de-obra envolvidos em manufatura estes serão custos diretos, e estes relacionados com os produtos finais terão como custo direto os gastos industriais que podem ser alocados posteriormente aos produtos. Já os custos indiretos não podem se alocar aos produtos ou a um segmento, se este houver deverá se dar através de um critério de distribuição, seja por meio de rateio, alocação, ou outros termos utilizados para este procedimento.

Conclui-se então que a classificação dos custos em custos diretos e indiretos é de grande valor para o método de custeio por absorção, onde cada elemento produzido absorve os gastos que são necessários para completá-los, como será explicado posteriormente (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

### **2.5.3 Classificação pelo auxílio à tomada de decisões**

Os custos ainda podem ser classificados de acordo com sua relevância para uma determinada tomada de decisão, são esses os custos relevantes e os não-relevantes. Os custos relevantes são custos que se alteram de acordo com a tomada de decisão e os não-relevantes se independem da tomada de decisão. Portanto os custos que são de grande importância para que essa decisão seja tomada são os relevantes, pois são válidos apenas para a tomada de decisão do momento, caso tenha que se tomar outra decisão a classificação poderá ser outra, ou seja, os custos relevantes para certo tipo de decisão não precisam necessariamente ser relevantes para outra (BORNIA, 2002).

### **2.5.4 Classificação pela facilidade de eliminação**

Os custos fixos elimináveis são aqueles que podem ser eliminados em um curto prazo devido ao fato de a empresa ter encerrado suas atividades ou paralisado

uma linha de produtos. Já os custos fixos não-elimináveis são aqueles que se independem disso, estes incluem as depreciações das instalações, imposto da propriedade e outros (BORNIA, 2002).

## **2.6 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO**

Com a separação dos custos e das despesas em componentes fixos e variáveis, fica mais fácil comparar as receitas com os custos e despesas variáveis. Os elementos considerados variáveis se responsabilizam pela produção, e os custos e despesas fixos são responsáveis pela capacidade de produzir, então a diferença entre o preço de venda que são considerados as receitas e os custos e despesas variáveis são denominadas de margem de contribuição (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

Todavia, a margem de contribuição é considerada um elemento útil para que as decisões da empresa sejam tomadas, como por exemplo, se determinado produto estiver causando prejuízos, e mesmo assim a empresa optar por continuar operando com este, necessita-se que a margem de contribuição seja suficientemente elevada, por outro lado, se está for negativa e não houver possibilidade de reverter à situação, é melhor neste caso encerrar a produção do mesmo, pois as receitas serão menores que os gastos variáveis totais (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

De certo modo, a margem de contribuição é o que resta do preço do produto vendido, ou seja, ela representa a parcela excedente que os custos e despesas dos produtos gerados provocam, e só irá gerar lucro quando essa margem superar os custos e despesas do exercício (MEGLIORINI, 2001). Portanto, a margem de contribuição é valor que sobra de cada produto vendido, e está deverá ser suficiente para cobrir os custos e despesas fixas da empresa, impostos e taxas, e no fim proporcionar lucro a organização. Devido a isso, a margem de contribuição negativa se mostra impensável, pois se está for pequena demais a empresa necessitará de condições para poder produzir e vender muitas unidades mais para assim cobrir seus custos fixos (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

É fato, que uma organização pode operar no limite de sua capacidade ou até abaixo deste, e pode também operar com fatores que limitem a produção como os ditos “gargalos”, porém mais uma vez se faz necessário conhecer a margem de

contribuição, de cada produto ou do fator que representa o gargalo na produção, para que se possam maximizar os resultados (MEGLIORINI, 2001).

Então, tem-se como margem de contribuição o montante das vendas diminuídos dos custos e despesas, e a margem de contribuição unitária, semelhantemente, nada mais são do que o preço de venda unitário diminuídos dos custos unitários variáveis dos produtos (BORNIA, 2002).

Portanto, a margem de contribuição representa o lucro variável da empresa, ela é a diferença que existe entre o preço de venda unitário e os custos e despesas variáveis por unidade de produto, então se tem que para cada unidade de produto que a empresa vender está terá um valor X de lucro, e se este for multiplicado pelo total vendido, se tem a margem de contribuição total do produto para a organização. A margem de contribuição é considerada então a margem bruta obtida através da venda que irá exceder os custos variáveis unitários (PADOVEZE, 2005).

## **2.7 PONTO DE EQUILÍBRIO**

A análise de equilíbrio entre as receitas de vendas e custos é de grande importância para ser utilizada como um instrumento de decisão gerencial, pois o sucesso financeiro de qualquer empreendimento se condiciona a existência de boas informações. Dentre essas boas informações está a análise do ponto de equilíbrio, que se obtêm quando o total dos lucros marginais, de todos os produtos que foram comercializados, se equivalerem ao custo estrutural fixo no mesmo período de tempo. Essa informação se mostra de importância vital para gestão do empreendimento (SANTOS, 2005).

Diante disso, a empresa que souber identificar a composição de seus gastos e a formação de preços de seus produtos, saberá também estabelecer quantidades a serem vendidas para que se obtenha lucro, ou seja, a partir de determinado momento haverá um número em quantidades vendidas que determinará o ponto neutro, onde o prejuízo será igual a zero e a empresa apresentará seu lucro. O ponto neutro é o mesmo ponto de equilíbrio, e como já citado ocorre quando os gastos se igualarem as receitas (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).



Portanto, depois de obtidos os lucros marginais, pode-se calcular o ponto de equilíbrio da empresa, para verificar o nível mínimo de vendas que deve ser praticado para que se obtenha determinado lucro, ou seja, o ponto de equilíbrio é o faturamento mínimo de vendas que um empreendimento necessita ter para que não ocorra o prejuízo do negócio (SANTOS, 2005).

Certamente, que quando surge à ideia de montar um empreendimento por parte dos administradores, esses logo imaginam que no período inicial as receitas geradas pelas vendas dos produtos serão insuficientes para cobrir os custos e despesas obtidos, porém com o passar do tempo, espera-se que ocorra a redução deste prejuízo, até seu desaparecimento e o surgimento assim dos lucros que o negócio pode trazer, no entanto muitas organizações quebram pela falta deste ou pela sua insuficiência, por não cobrir todos os investimentos realizados, isso pode dar-se também devido à falta de visão sobre o mercado, o que inclui fornecedores, consumidores e concorrência, portanto a informação neste momento mostra-se essencial e está seria como já citado o ponto de equilíbrio que permite simulações sobre os efeitos das decisões que devem ser tomadas para reduzir ou aumentar as atividades, os preços, custos e outros. Então novamente conclui-se que ponto de equilíbrio é o momento onde a empresa não apresenta nem lucro e nem prejuízo, é o momento onde as receitas geradas cobrem os custos e despesas, e o lucro acontecerá a partir de vendas adicionais, ou seja, depois de se ter atingido o ponto de equilíbrio (MEGLIORINI, 2001).

Então, tem-se como ponto de equilíbrio, segundo Padoveze (2005), que este é volume necessário que se tem que produzir ou vender para que a empresa consiga honrar todas suas despesas fixas e custos, além também das despesas variáveis, pois estas precisam incorrer para fabricação no produto, então como já citado o ponto de equilíbrio não gera lucro nem prejuízo, mas a partir do momento que aumenta o volume de produção ou venda, a empresa passará a obter lucro nas transações.

Todavia a análise do ponto de equilíbrio proporciona à empresa a compreensão de como o lucro pode se afetar com as variações que acontecem com os elementos que integram as receitas de vendas e os custos totais, e os elementos que estão envolvidos nesta análise são:

- a) Quantidade produzida e vendida, juntamente com os respectivos preços que determinam as receitas de vendas; e

- b) Os custos e as despesas fixas e variáveis da empresa (BRAGA, 1989).

Portanto, a informação do que é o ponto de equilíbrio e como utilizado dentro da empresa, se faz muito importante, tanto no modo total como por produtos individuais, pois assim poderá se identificar os níveis mínimos de atividade que a empresa ou que cada departamento deverá operar (PADOVEZE, 2005).

## **2.8 METÓDO DE CUSTEIO**

Segundo alguns dicionários o termo custeio pode ser definido como a forma de apropriar os custos. E todos os métodos de custeio têm como objetivo determinar o custo unitário de cada produto ou serviço que a empresa tem a oferecer ao mercado, devido a isso, tem-se como princípio analisar os custos indiretos e diretos, para assim se atribuir os gastos que se apresentaram para a produção dos bens, no entanto existem alguns métodos mais utilizados que se diferem um do outro, e são esses aqui citados: custeio por absorção, custeio variável, custo padrão e custeio ABC (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

Assim, devido a varias combinações dos elementos existem também inúmeras metodologias de custeio que apresentam estruturas e conclusões que se diferenciam porem de certo modo, essas combinações geram sistemas de custeio que se adéquam de forma melhor as finalidades empresariais de cada empreendimento (BEULKE; BERTÓ, 2001).

### **2.8.1 Custeio por absorção**

O custeio por absorção consiste em alocar todos os custos, sejam estes indiretos ou diretos, em cada período da produção, neste método de custeio todos os gastos obtidos na elaboração dos produtos deverão ser absorvidos por eles. Com este método existe a possibilidade de se apurar os saldos dos estoques, os custos de produção, e também demonstrar está situação patrimonial no balanço (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

Por este método estar de acordo com contabilidade financeira e atender aos princípios contábeis, é o único valido para fins de obtenção no demonstrativo de resultados dos exercícios fiscais, assim torna-se também um dos métodos mais utilizados, pois alocam todos os tipos de custos aos produtos, o que irá possibilitar a

extração do custo unitário de um. Existem, porém algumas premissas básicas, para que este método por absorção aconteça que são: a distinção entre custos, despesas e perdas; apropriação dos custos diretos e indiretos a produção em determinado período; apuração do custo da produção do período; do custo unitário de produção; do custo dos produtos vendidos e dos estoques; e do resultado do período (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

Porém, este tipo de método de custeio por absorção pode falhar em algumas circunstâncias, pois não está apropriado como um instrumento de tomada de decisão gerencial, por levar em consideração os rateios dos custos fixos, que apesar de se mostrarem lógicos, podem levar a alocações enganosas (SANTOS, 2005). Por mais que esses rateios sejam objetivos, sempre apresentarão um componente que poderá distorcer os resultados apurados por produtos e dificultará as decisões gerenciais quando o assunto é de grande importância para empresa, como a determinação dos preços de venda ou cancelamento de fabricação de produtos que mostram falhas (PASSARELLI; BOMFIM, 2004). Portanto, mostra-se inflexível para efeitos gerenciais, e por mostrar uma segurança ilusória, devido à apropriação de todos os custos e despesas aos produtos essa, porém pode não estar garantida dependendo do volume de produção e das vendas atingidos (BEULKE; BERTÓ, 2001).

### **2.8.2 Custeio ABC**

Com a globalização econômica, os estudos de custos passou a criar vantagens competitivas nas organizações, fazendo parte integrante de suas estratégias, a busca pelo menor custo sem afetar a funcionalidade e a qualidade dos produtos e serviços oferecidos, deve ser um objetivo atualmente para as empresas que buscam sua excelência empresarial, porém muitas empresas ainda utilizam sistemas contábeis tradicionais que não demonstram efetivamente os custos, ou seja, não utilizam nenhum tipo de método que oriente para as decisões administrativas, controle das atividades e investimentos (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006). Assim, profissionais de custos buscavam algum sistema que lhes permitisse um melhor acompanhamento dos gastos empresariais, mostrando a aceitação entre empresas que tem uma necessidade imediata de retorno aos desafios chamados de competição global, então surge o método de custeio ABC, que tem se mostrado

como um instrumento de grande valia no processo administrativo (PASSARELLI; BOMFIM, 2004).

Portanto, o método de custeio ABC trás algumas características inovadoras comparados aos outros métodos de custeio conhecidos, este método possibilita avaliar as atividades desenvolvidas por uma organização, utilizando direcionadores que atribuem gastos indiretos de uma forma mais real aos produtos e serviços, e possui como objetivo relacionar o custo indireto fixo com as atividades. Assim o método de custeio ABC analisa todos os processos, levando em consideração a relação entre os recursos que foram consumidos, as atividades que foram executadas, e os objetos de custo, esses processos se constituem em uma rede interligada de atividades, portanto se uma atividade gerar um produto que será utilizado para gerar outra atividade pode-se afirmar que estes constituem um processo (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

Todavia, a análise baseada em processos gera uma alteração na técnica de controle dos gastos, a mudança ocorre quando o controle deixa de ser por departamento e passa a ser por processo, ou seja, quando o controle acontece com base em departamento, esse fica como sendo uma unidade autônoma, de modo que as decisões por ele tomadas podem afetar o desempenho e os custos dos outros departamentos, assim tende-se a adotar a técnica por processos, para que haja um controle de gastos mais eficaz, portanto a empresa passará a ser vista como uma rede de processos e não mais como uma hierarquia de departamentos. No entanto, este método deve ser entendido também como um complemento ao sistema tradicional de custos, sendo que sua adoção não implicará em uma substituição de sistemas, mas sim em adaptações que agregarão um maior valor aos procedimentos e conseqüentemente, ajudará para um melhor funcionamento da organização (PASSARELLI; BOMFIM, 2004).

Conforme já citado, o método de custeio por ABC nada mais é do que um sistema que se baseia na identificação das atividades da empresa, que expressão seus valores em termos de custos, portanto com à análise destas atividades consegue-se visualizar uma estrutura com os elementos administráveis, que permita a visão clara de como se está utilizando estes recursos dentro da organização (PASSARELLI; BOMFIM, 2004).

### **3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

Com o estudo da ciência compreendem-se os diversos campos do conhecimento humano, este estudo se trata com critérios metodológicos, das relações existentes entre causa e efeito de qualquer fenômeno que possa vir ocorrer, sendo que o pesquisador tende a evidenciar a verdade dos fatos e das suas aplicações na prática, e possui também algumas características como, objetivo ou finalidade, função e objeto que irão se subdividir em ciências formais e ciências factuais (OLIVEIRA, 1999). Assim o conhecimento científico se torna racional, porém, possui a pretensão de ser sistemático e de revelar aspectos da realidade, portanto deve ser sempre justificado e pode estar sujeito a revisões (MATTAR, 2005). Todavia o método científico se trata de um conjunto de processos que irá levar o pesquisador a identificar os meios e formas pela qual será possível o alcance dos determinados objetivos e finalidades (OLIVEIRA, 1999).

Portanto, os procedimentos metodológicos deste estudo se apresentam da seguinte maneira, em um primeiro momento foi delineada a pesquisa, descrevendo quais os meios de investigação que foram utilizados, em seguida foi definido o ambiente da pesquisa e a população alvo do estudo, em um terceiro momento foi traçado o plano para a coleta dos dados e como está se realizou, em consequência a isto, se faz necessário também neste estudo detalhar o plano para a análise dos dados coletados, e finalmente se apresentou do cronograma e orçamento que o pesquisador pretende seguir.

#### **3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA**

Para que uma pesquisa se realize, deve-se em um primeiro momento considerar todos os recursos necessários e que se dispõe, sejam estes humanos, materiais e financeiros, assim para a concretização do trabalho, se faz necessário também classificar os tipos de pesquisa que foram utilizadas no estudo (GIL, 1996), relacionando este tipo de pesquisa com os meios que serão utilizados para que o estudo se conclua (VERGARA, 2009), porém para que esta etapa ocorra de forma correta deve-se estar atento para os objetivos do trabalho, pois são estes que definirão qual o tipo mais adequado de pesquisa a se utilizar (GIL, 1996).

Portanto, no presente estudo foi utilizado o tipo de pesquisa descritiva, no qual se motiva através da necessidade de expor características de determinado fenômeno ou população, pode também estabelecer relações entre variáveis e definir a natureza (VERGARA, 2009). E quanto aos meios de investigação foram utilizados as pesquisas bibliográficas e as pesquisas documentais.

### **3.1.1 Pesquisa Descritiva**

A pesquisa descritiva é responsável pela análise de fatos e variáveis sem que haja qualquer tipo de manipulação, este tipo de pesquisa procura identificar de maneira exata qual o grau frequência dos acontecimentos, natureza, semelhança ou características com fatores. Procura também relacionar situações que são típicas do comportamento humano sejam estas sozinhas ou em grupos (CERVO; BERVIAN, 1996).

A pesquisa descritiva tem como objetivo descrever as características, pontos relevantes de determinados grupos, e pode quando se fizer necessário estabelecer relações entre as variáveis. Este tipo de pesquisa e as pesquisas exploratórias são os tipos mais solicitados pelas empresas comerciais, instituições, partidos políticos e outros (GIL, 1996).

Devido a isso, utilizou-se neste trabalho a pesquisa descritiva, pois os objetivos do mesmo eram os seguintes, identificar os gastos atuais da empresa e classificá-los em custos fixos e variáveis.

### **3.1.2 Pesquisa Bibliográfica**

A pesquisa bibliográfica se desenvolve através dos materiais já elaborados e publicados, que se constitui na grande maioria das vezes de livros e artigos científicos, este tipo de pesquisa é o mais utilizado, e em alguns casos torna-se a única fonte de estudo (GIL, 1996).

Este tipo de pesquisa procura explicar os problemas partindo das teorias já publicadas, e pode ser realizar sozinha ou com auxílio das pesquisas descritivas e experimentais, porém nestes dois casos ela irá analisar as contribuições científicas e culturais que existem sobre o assunto (CERVO; BERVIAN, 1996).

Portanto, possui como finalidade colocar o pesquisador de frente com

estudos que já foram realizados, mas também oferece alguns meios para que sejam resolvidos problemas que ainda nunca foram explorados, assim a pesquisa bibliográfica não se torna uma repetição de algo que já foi publicado, mas propicia a pesquisa uma nova abordagem, que levam a conclusões inovadoras (MARCONI; LAKATOS, 1996).

Assim, este trabalho utilizou a pesquisa bibliográfica e teve como fontes de pesquisa a utilização de livros técnicos, permitindo ao estudo através de conceitos e informações, que seus objetivos sejam alcançados de modo satisfatório.

### **3.1.3 Pesquisa Documental**

A pesquisa documental se desenvolve através da utilização de documentos como fonte de dados, sendo assim existe inúmeros tipos de documentos que podem servir como meio de investigação como, diários, relatórios, correspondências, documentos arquivados e outros (MARTINS, 2009).

Sendo assim, trata-se de materiais que ainda não receberam tratamento analítico e que podem ser reelaborados em um estudo de acordo com seus objetivos (GIL, 2008), e por se tratarem de documentos estes podem ser encontrados em instituições públicas ou privadas (VERGARA, 2009).

Portanto, este tipo de pesquisa se realiza por meio de fontes primárias, fontes de coleta de dados que são restritas a documentos e podem ou não se apresentar da forma escrita, todavia a pesquisa documental pode muitas vezes se apresentar de forma distorcida, cabendo apenas ao pesquisador conhecer os meios e as técnicas de identificação deste tipo de fonte de dados (MARCONI; LAKATOS, 2002).

Deste modo, a pesquisa documental é importante, pois irá contribuir na identificação das causas pelo qual o sistema de gestão de custos da empresa se mostra ineficiente no presente momento

## **3.2 DEFINIÇÃO DA ÁREA OU POPULAÇÃO-ALVO**

O presente estudo ocorreu na Transportadora Ranelli Ltda. que está presente no mercado desde 1993, está já contou com a participação de outros sócios no início de suas atividades, mas atualmente somente o proprietário segue na

liderança da empresa. Conta com a colaboração de sete funcionários, e possui cerca de trinta colaboradores que lhes prestam serviços terceirizados, e são esses os caminhoneiros, que transportam até a região do Rio Grande do Sul as cargas cerâmicas, sejam até as suas revendas ou as obras em construção. Entende-se da Ranelli que está é uma empresa familiar, e preocupada com o bem estar de seus colaboradores, que em grande parte participam das atividades da empresa desde sua fundação, assim busca a cada dia uma maior solidificação no mercado, abrindo caminhos a novas parcerias e consolidando as já existentes.

### **3.3 PLANO DE COLETA DE DADOS**

É importante fixar que toda pesquisa que quiser oferecer resultados válidos, deve em um primeiro momento ser bem planejada, neste planejamento envolve-se a fase da coleta dos dados, que é uma tarefa muito importante para a pesquisa. Sendo assim, existem diversas formas de coletar os dados em um estudo, todos esses com suas vantagens e desvantagens, cabendo ao pesquisador a avaliação do qual o mais vantajoso para seu trabalho, onde se irão considerar também seus objetivos (CERVO; BERVIAN, 1996).

Esta fase deve ser rigorosamente avaliada, pois qualquer erro que venha acontecer poderá colocar em risco a pesquisa, também devido ao fato de existirem muitos procedimentos que irão variar de acordo com as circunstâncias (MARCONI; LAKATOS, 1996).

Sendo assim, deve-se primeiramente esclarecer se os dados da pesquisa serão primários ou secundários. Na atual pesquisa foram utilizados os dados primários, que são os documentos coletados em uma instituição privada, esse tipo de dado se diz primário, pois é o pesquisador que irá compilar as informações. Portanto se faz necessário utilizar de técnicas de coleta de dados, e como já citado neste trabalho se fará o uso dos dados documentais, onde o pesquisador irá procurar documentos que o auxiliem no desenvolvimento da pesquisa, descrevendo as informações obtidas por meio de procedimentos que facilitem o entendimento de todos.



### 3.4 PLANO DE ANÁLISE DOS DADOS

A análise e interpretação dos dados coletados são fases distintas, mas que se relacionam. Pois analisar é a forma que se tem de encontrar as relações que existem entre os fatores que foram identificados e os fenômenos ocorrentes, o que significa a busca pela explicação dos resultados obtidos (CERVO; BERVIAN, 1996).

Portanto, a interpretação será a atividade que irá oferecer para as respostas um sentido mais amplo, vinculado a outros conhecimentos. De um modo geral, a interpretação significa a exposição do real significado da pesquisa, comparada aos objetivos e tema propostos (CERVO; BERVIAN, 1996).

Sendo assim, a análise dos dados deste estudo se dará para um melhor entendimento dos resultados, tanto para o pesquisador quanto para os leitores, a utilização planilhas elaboradas em Excel, e figuras, juntamente com a interpretação dos dados.

Todavia, se faz também a utilização da abordagem qualitativa, que se descreve por não apresentar dados estatísticos como fonte principal para a análise do problema, este tipo de abordagem não tem como pretensão medir ou numerar os dados, mas sim avaliar a relação causa e efeito existente, e conseqüentemente encontrar veracidade através de conceitos, critérios, categorias, comportamentos e outros. Sendo assim, é através de pesquisas qualitativas que se consegue interpretar e analisar os problemas estabelecendo um parecer conclusivo sobre a situação (OLIVEIRA, 2002).

Portanto, é interessante ressaltar a demonstração de rastreabilidade dos dados pesquisados, para que haja uma compreensão da coleta dos dados.

<b>Objetivos Específicos</b>	<b>Como os dados foram obtidos</b>	<b>Setor da organização</b>
<b>Identificar os gastos atuais da empresa em estudo.</b>	Através de um levantamento de documentos das contas pagas na empresa, período Janeiro à Julho 2011.	Financeiro
<b>Classificar os custos fixos e os custos variáveis.</b>	Depois de encontrada as informações necessárias, estas foram separadas em custos fixos e variáveis.	Financeiro
<b>Verificar com precisão os desembolsos futuros.</b>	Através de uma média dos meses levantados, para se ter como base os desembolsos que empresa terá no futuro.	Financeiro
<b>Propor ao gestor da empresa um sistema de resultado, a partir das informações coletadas.</b>	O pesquisador irá propor a empresa, alguns procedimentos que ao seu entender trará melhores resultados.	Financeiro

**Quadro 1:** Síntese da rastreabilidade da obtenção dos dados da pesquisa.

**Fonte:** Elaborado pelo pesquisador.

### 3.5 SÍNTESE DOS PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

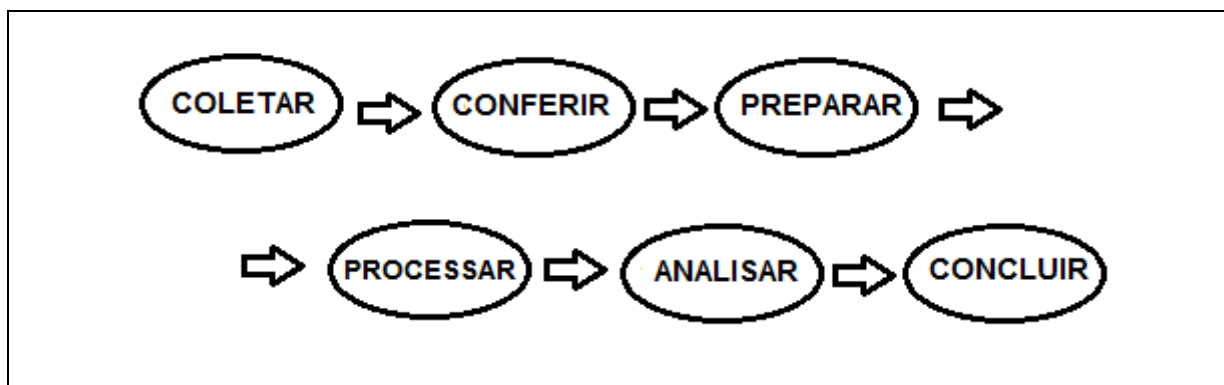
Objetivos Específicos	Tipo de pesquisa quanto aos fins	Meios de investigação	Técnica de coleta de dados	Procedimentos de coleta de dados	Técnica de análise dos dados
Identificar os gastos atuais da empresa em estudo.	Descritiva	Documental	Documental	Documentos Internos	Quantitativa
Classificar os custos fixos e os custos variáveis.					Qualitativa
Verificar com precisão os desembolsos futuros.					Quantitativa
Propor ao gestor da empresa um sistema de resultado, a partir das informações coletadas.					Qualitativa

**Quadro 2:** Síntese do delineamento da pesquisa.

**Fonte:** Elaborado pelo pesquisador.

#### 4 ANÁLISE DOS DADOS DA PESQUISA

Em um primeiro momento ocorreu a organização dos documentos para a realização da pesquisa. Esta organização se baseou através da metodologia de Silva (2001) no qual se refere que os documentos precisam ser coletados, conferidos e preparados para realizar o processamento, a análise e a conclusão dos mesmos.



**Figura 3:** Procedimento de realização de análises.

**Fonte:** Adaptado de Silva (2001).

Silva (2001) esclarece o que significa cada etapa deste procedimento utilizado, sendo assim tem-se:

- a) Coleta: significa a obtenção dos dados das demonstrações financeiras, e outras informações relevantes, tais como: mercado de atuação, produtos e nível tecnológico, métodos de administração, entre outros;
- b) Conferência: é o momento em que se verifica a confiabilidade e compreensão dos dados coletados, busca-se também nesta etapa saber se as informações coletadas são completas;
- c) Preparação: esta etapa se mostra como o alicerce para que haja uma boa análise dos dados, neste momento os dados são classificados de maneira que a empresa consiga efetuar a sua análise;
- d) Processamento: este é o momento em que informações são processadas, e relatórios são emitidos, como: DRE, balanço patrimonial e outros;
- e) Análise: esta etapa exige muita observação e pode-se considerar uma das mais difíceis, pois o analista deve ter muito conhecimento e experiência, levando sempre em consideração os focos principais, neste momento todas as informações disponíveis juntamente com os relatórios obtidos levam ao encontro das primeiras conclusões encontradas;

- f) Conclusão: a etapa da conclusão é considerada uma das mais importantes, pois é neste momento que o analista irá expor suas observações, recomendações e seu parecer final sobre todo o trabalho desempenhado, porém para que haja um bom entendimento o analista precisa saber utilizar uma linguagem simples e clara.

Antes do início do estudo, existia na empresa uma desorganização quando se refere aos documentos, tendo em vista que estes não eram arquivados de maneira correta, podendo ter ocasionado alguma falha no levantamento dos dados.

Porém, o pesquisador não mediu esforços para o alcance dos objetivos deste trabalho e através do levantamento dos dados das contas pagas conseguiu elaborar uma planilha com estes desembolsos realizados pela empresa no período de Janeiro a Julho de 2011, alcançando assim o primeiro objetivo deste trabalho que é a identificação dos gastos atuais da empresa.

Em um segundo momento foi realizado a classificação das despesas encontradas em custos fixos e custos variáveis e, posteriormente, realizou-se uma média dos meses para poder assim gerar uma nova planilha dos meses de Agosto a Dezembro, o que auxiliará o gestor com os desembolsos futuros que a empresa terá que é o segundo objetivo desta pesquisa.

**Tabela 1:** Levantamento das contas pagas, período de Janeiro a Julho de 2011.

Contas Pagas 2011								
Contas	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maio	Junho	Julho	Clas. (F/V)
Contabilidade	355,00	385,00	380,00	380,00	385,00	385,00	385,00	Fixo
Papa Léguas (Moto-Boy)	198,00	162,00	180,00	252,00	234,00	162,00	234,00	Variável
Estacionamento			200,00		70,00		52,00	Variável
Posto Trevo	834,64		806,46	703,59	800,40	679,03	517,15	Variável
Seguro de Carga	764,50	764,50	764,50	764,50	764,50	764,50	764,50	Variável
Casan	72,08	84,07	84,07	66,09	66,09	113,88	38,07	Fixo
FGTS		1.294,52	270,40	360,80	360,80	360,80	360,80	Variável
Vale Transporte	240,00	240,00	240,00	240,00	240,00	240,00	240,00	Fixo
Salários	9.500,00	9.500,00	9.500,00	9.500,00	9.500,00	9.500,00	9.500,00	Fixo
Assinatura - Terra E-mail	9,90	9,90	9,90	9,90	9,90	9,90	9,90	Variável
Assinatura Jornal	47,00	47,00	47,00	47,00	47,00	47,00	47,00	Variável
Oi - Telefone Móvel	1.254,49	1.129,87	1.270,81	1.197,44	1.255,24	1.475,90	1.229,11	Fixo
Sindicato do Transporte	235,52	93,30	93,30	93,30	246,63	60,00	60,00	Variável
DARF	136,75	136,75	166,42	166,42	151,75	151,75	151,75	Variável
SIMPLES	1.497,00	1.253,72	980,45	984,04	1.355,73	1.073,76	1.548,07	Variável
GPS	661,63	689,84	689,84	798,15	798,15	798,15	798,15	Variável
Produtos de Limpeza							75,00	Variável
Materiais Escritório	75,00	2.400,00	50,00	650,00	38,00	1.819,40	56,83	Variável
Aluguel	535,00	593,00	593,00	593,00	593,00	593,00	593,00	Fixo
Oi - Telefone Fixo	1.518,14	1.620,88	1.407,07	1.150,00	1.037,64	1.151,34	900,04	Fixo
Boletos Ceccrisa	406,46	303,90	428,67	117,15	431,39	2.369,43	705,22	Variável
Celesc	180,48	255,60	208,60	193,04	173,16	208,46	190,94	Fixo
Correios		51,35		13,20	39,50	30,25	46,60	Variável
Pagamento Representantes	2.780,00	3.005,00	2.337,00	1.976,00	1.915,00	1.840,00	2.310,00	Variável
Recibos de Cargas	94.470,00	80.360,00	100.330,00	86.215,00	97.940,00	109.100,00	102.430,00	Variável
Multas Caminhoneiros		550,00	550,00	550,00				Variável
Prefeitura - Taxa de Licença		773,42						Variável
Embratel		71,26						Variável
Brindes		1.000,00						Variável
<b>TOTAL</b>	<b>115.771,59</b>	<b>106.774,88</b>	<b>121.587,49</b>	<b>107.020,62</b>	<b>118.452,88</b>	<b>132.933,55</b>	<b>123.243,13</b>	
<b>Total Custos Fixos</b>	<b>13.655,19</b>	<b>13.808,42</b>	<b>13.683,55</b>	<b>13.319,57</b>	<b>13.250,13</b>	<b>13.667,58</b>	<b>13.076,16</b>	
<b>Total Custos Variáveis</b>	<b>102.116,40</b>	<b>92.966,46</b>	<b>107.903,94</b>	<b>93.701,05</b>	<b>105.202,75</b>	<b>119.265,97</b>	<b>110.166,97</b>	

**Fonte:** Dados obtidos na empresa em estudo.

Esta tabela apresenta o levantamento das contas pagas pela empresa no período de janeiro a julho de 2011, e pode-se perceber que os totais de despesas não levando em consideração sua classificação variam de acordo com os meses.

Notamos que fevereiro apresentou o mês que menos se teve gastos, sendo que a empresa pagou R\$106.774,88, já em junho foi o mês que mais se teve gastos, pagando R\$132.933,55, sendo que cerca de R\$109.000,00 foram com despesas apenas de cargas fretadas pelos caminhoneiros que a empresa terceiriza.

**Tabela 2:** Projeção dos desembolsos, período de Agosto a Dezembro de 2011.

<b>Contas a Pagar 2011</b>						
<b>Contas</b>	<b>Agosto</b>	<b>Setembro</b>	<b>Outubro</b>	<b>Novembro</b>	<b>Dezembro</b>	<b>Clas. (F/V)</b>
Contabilidade	385,00	385,00	385,00	385,00	385,00	Fixo
Papa Léguas (Moto-Boy)	203,14	203,14	203,14	203,14	203,14	Variável
Estacionamento	46,00	46,00	46,00	46,00	46,00	Variável
Posto Trevo	620,18	620,18	620,18	620,18	620,18	Variável
Seguro de Carga	764,50	764,50	764,50	764,50	764,50	Variável
Casan	74,91	74,91	74,91	74,91	74,91	Fixo
FGTS	429,73	429,73	429,73	429,73	429,73	Variável
Vale Transporte	240,00	240,00	240,00	240,00	240,00	Fixo
Salários	9.500,00	9.500,00	9.500,00	9.500,00	9.500,00	Fixo
Assinatura - Terra E-mail	9,90	9,90	9,90	9,90	9,90	Variável
Assinatura Jornal	47,00	47,00	47,00	47,00	47,00	Variável
Oi - Telefone Móvel	1.258,98	1.258,98	1.258,98	1.258,98	1.258,98	Fixo
Sindicato do Transporte	126,01	126,01	126,01	126,01	126,01	Variável
DARF	151,66	151,66	151,66	151,66	151,66	Variável
SIMPLES	1.241,82	1.241,82	1.241,82	1.241,82	1.241,82	Variável
GPS	747,70	747,70	747,70	747,70	747,70	Variável
Produtos de Limpeza						Variável
Materiais Escritório	727,03	727,03	727,03	727,03	727,03	Variável
Aluguel	589,71	589,71	589,71	589,71	589,71	Fixo
Oi - Telefone Fixo	1.255,02	1.255,02	1.255,02	1.255,02	1.255,02	Fixo
Boletos Cetrisa	680,32	680,32	680,32	680,32	680,32	Variável
Celesc	201,47	201,47	201,47	201,47	201,47	Fixo
Correios	25,84	25,84	25,84	25,84	25,84	Variável
Pagamento Representantes	2.378,27	2.449,62	2.572,10	2.623,54	2.518,60	Variável
Recibos de Cargas	98.710,05	101.671,35	106.754,92	108.890,02	104.534,42	Variável
Multas Caminhoneiros	235,71	235,71	235,71	235,71	235,71	Variável
Prefeitura - Taxa de Licença						Variável
Embratel						Variável
Brindes					1.000,00	Variável
<b>TOTAL</b>	<b>120.649,95</b>	<b>123.682,60</b>	<b>128.888,65</b>	<b>131.075,19</b>	<b>127.614,65</b>	
<b>Total Custos Fixos</b>	<b>13.505,09</b>	<b>13.505,09</b>	<b>13.505,09</b>	<b>13.505,09</b>	<b>13.505,09</b>	
<b>Total Custos Variáveis</b>	<b>107.144,86</b>	<b>110.177,51</b>	<b>115.383,56</b>	<b>117.570,10</b>	<b>114.109,56</b>	

**Fonte:** Dados obtidos na empresa em estudo.

A grande maioria das despesas projetadas de agosto/2011 a dezembro/2011 foram obtidas por meio da média aritmética simples dos meses de janeiro/2011 a julho/2011, isto porque estas despesas sofrem poucas alterações. Entretanto, as despesas com pagamentos de representantes e por cargas sofreram um acréscimo entre 2% e 5%, cumulativamente, conforme histórico do comportamento em anos anteriores que estas contas tiveram

#### 4.1 DESPESAS FIXAS

Vale ressaltar que o período real da apuração das despesas aconteceu entre janeiro e julho de 2011, tendo em vista que o período de agosto a dezembro é uma média dos gastos que a empresa poderá ter, sendo que estes podem oscilar tanto para mais quanto para menos. Para o levantamento das contas pagas da empresa foi necessário pesquisar os documentos da mesma, caracterizando esta pesquisa como pesquisa documental que se realiza através de fontes primárias, fontes restritas a documentos (MARCONI; LAKATOS, 2002).

Dentre todos os documentos levantados estão: comprovantes de pagamentos seja estes, água, luz, telefones, aluguel, folhas salariais e outros.

Assim seguem as tabelas das despesas fixas levantadas:

**Tabela 3:** Despesas fixas, período de Janeiro a Julho de 2011.

Despesas Fixas							
Contas	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maió	Junho	Julho
Contabilidade	355,00	385,00	380,00	380,00	385,00	385,00	385,00
Casan	72,08	84,07	84,07	66,09	66,09	113,88	38,07
Vale Transporte	240,00	240,00	240,00	240,00	240,00	240,00	240,00
Salários	9.500,00	9.500,00	9.500,00	9.500,00	9.500,00	9.500,00	9.500,00
Oi - Telefone Móvel	1.254,49	1.129,87	1.270,81	1.197,44	1.255,24	1.475,90	1.229,11
Aluguel	535,00	593,00	593,00	593,00	593,00	593,00	593,00
Oi - Telefone Fixo	1.518,14	1.620,88	1.407,07	1.150,00	1.037,64	1.151,34	900,04
Celesc	180,48	255,60	208,60	193,04	173,16	208,46	190,94
<b>TOTAL</b>	<b>13.655,19</b>	<b>13.808,42</b>	<b>13.683,55</b>	<b>13.319,57</b>	<b>13.250,13</b>	<b>13.667,58</b>	<b>13.076,16</b>

Fonte: Dados obtidos na empresa em estudo.

A tabela acima resulta do desmembramento da tabela 1, ou seja, separa as despesas fixas das despesas variáveis, evidenciando apenas as despesas fixas, para o período compreendido entre janeiro/2011 a julho/2011.

**Tabela 4:** Projeção de despesas fixas, período de Agosto a Dezembro de 2011.

Despesas Fixas					
Contas	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro
Contabilidade	385,00	385,00	385,00	385,00	385,00
Casan	74,91	74,91	74,91	74,91	74,91
Vale Transporte	240,00	240,00	240,00	240,00	240,00
Salários	9.500,00	9.500,00	9.500,00	9.500,00	9.500,00
Oi - Telefone Móvel	1.258,98	1.258,98	1.258,98	1.258,98	1.258,98
Aluguel	589,71	589,71	589,71	589,71	589,71
Oi - Telefone Fixo	1.255,02	1.255,02	1.255,02	1.255,02	1.255,02
Celesc	201,47	201,47	201,47	201,47	201,47
<b>TOTAL</b>	<b>13.505,09</b>	<b>13.505,09</b>	<b>13.505,09</b>	<b>13.505,09</b>	<b>13.505,09</b>

Fonte: Dados obtidos na empresa em estudo.

A tabela de projeção de despesas fixas, no período de agosto a dezembro de 2011 foi obtida por meio da média aritmética simples dos meses de janeiro de 2011 a julho de 2011.

Conforme a fundamentação teórica deste estudo, os custos fixos são considerados os custos cujos valores são sempre iguais, do volume de produção, este não irá se alterar (MEGLIORINI, 2001). Temos como exemplo deste tipo de despesa salários de funcionários, telefone, água, luz e outros (BRAGA, 1989).

Sendo assim, através de um levantamento e análise destes custos, a empresa poderá começar a reduzir suas despesas (SANTOS, 2001), e um caminho de mais fácil acesso para que isso comece a acontecer é com a redução de despesas como água, luz e telefone, já que a redução de salários é um caminho inviável, afinal os colaboradores pretendem em sua motivação pessoal ganhar sempre mais e não menos, sendo que a redução por parte de demissões pode deixar a empresa em situação difícil devido à falta de mão de obra que preste serviço.

Portanto, percebem-se que a folha salarial da empresa, e o telefone móvel e fixo são as despesas que demonstram valores mais significativos nas tabelas acima, essas despesas podem chegar a corresponder cerca de 90% do valor total das despesas fixas de cada mês, sendo que despesas como água, energia, vale transporte e aluguel, juntos correspondem cerca de 10% do valor total.

Todavia o que se verifica neste momento, é que através destes levantamentos a empresa em estudo poderá ter um melhor controle de todas suas despesas fixas, deixando-as de forma organizada e colaborando para a redução de gastos excessivos, sendo que, propõe-se para empresa no futuro a gestão de um programa que facilite na organização e redução dos custos.

## **4.2 DESPESAS VARIÁVEIS**

A partir deste momento, foi elaborado o levantamento das despesas variáveis da empresa. Para este levantamento foi necessário pesquisar documentos operacionais da empresa como: notas e recibos de compras, comprovantes de pagamentos, impostos, comissões pagas, pagamentos de sindicatos, seguros de cargas, multas, taxas de prefeitura, serviços de terceiros e outros.



**Tabela 5:** Despesas variáveis, período de Janeiro a Julho de 2011.

<b>Despesas Variáveis</b>							
<b>Contas</b>	<b>Janeiro</b>	<b>Fevereiro</b>	<b>Março</b>	<b>Abril</b>	<b>Maiο</b>	<b>Junho</b>	<b>Julho</b>
Papa Léguas (Moto-Boy)	198,00	162,00	180,00	252,00	234,00	162,00	234,00
Estacionamento			200,00		70,00		52,00
Posto Trevo	834,64		806,46	703,59	800,40	679,03	517,15
Seguro de Carga	764,50	764,50	764,50	764,50	764,50	764,50	764,50
FGTS		1.294,52	270,40	360,80	360,80	360,80	360,80
Assinatura - Terra E-mail	9,90	9,90	9,90	9,90	9,90	9,90	9,90
Assinatura Jornal	47,00	47,00	47,00	47,00	47,00	47,00	47,00
Sindicato do Transporte	235,52	93,30	93,30	93,30	246,63	60,00	60,00
DARF	136,75	136,75	166,42	166,42	151,75	151,75	151,75
SIMPLES	1.497,00	1.253,72	980,45	984,04	1.355,73	1.073,76	1.548,07
GPS	661,63	689,84	689,84	798,15	798,15	798,15	798,15
Produtos de Limpeza							75,00
Materiais Escritório	75,00	2.400,00	50,00	650,00	38,00	1.819,40	56,83
Boletos Cecriisa	406,46	303,90	428,67	117,15	431,39	2.369,43	705,22
Correios		51,35		13,20	39,50	30,25	46,60
Pagamento Representantes	2.780,00	3.005,00	2.337,00	1.976,00	1.915,00	1.840,00	2.310,00
Recibos de Cargas	94.470,00	80.360,00	100.330,00	86.215,00	97.940,00	109.100,00	102.430,00
Multas Caminhoneiros		550,00	550,00	550,00			
Prefeitura - Taxa de Licença		773,42					
Embratel		71,26					
Brindes		1.000,00					
<b>TOTAL</b>	<b>102.116,40</b>	<b>92.966,46</b>	<b>107.903,94</b>	<b>93.701,05</b>	<b>105.202,75</b>	<b>119.265,97</b>	<b>110.166,97</b>

**Fonte:** Dados obtidos na empresa em estudo.

A tabela acima resulta do desmembramento da tabela 1, ou seja, separa as despesas fixas das despesas variáveis, evidenciando apenas as despesas variáveis, para o período compreendido entre janeiro/2011 a julho/2011.

**Tabela 6:** Projeção de despesas variáveis, período de Agosto a Dezembro de 2011.

<b>Despesas Variáveis</b>					
<b>Contas</b>	<b>Agosto</b>	<b>Setembro</b>	<b>Outubro</b>	<b>Novembro</b>	<b>Dezembro</b>
Papa Léguas (Moto-Boy)	203,14	203,14	203,14	203,14	203,14
Estacionamento	46,00	46,00	46,00	46,00	46,00
Posto Trevo	620,18	620,18	620,18	620,18	620,18
Seguro de Carga	764,50	764,50	764,50	764,50	764,50
FGTS	429,73	429,73	429,73	429,73	429,73
Assinatura - Terra E-mail	9,90	9,90	9,90	9,90	9,90
Assinatura Jornal	47,00	47,00	47,00	47,00	47,00
Sindicato do Transporte	126,01	126,01	126,01	126,01	126,01
DARF	151,66	151,66	151,66	151,66	151,66
SIMPLES	1.241,82	1.241,82	1.241,82	1.241,82	1.241,82
GPS	747,70	747,70	747,70	747,70	747,70
Produtos de Limpeza					
Materiais Escritório	727,03	727,03	727,03	727,03	727,03
Boletos Cecriisa	680,32	680,32	680,32	680,32	680,32
Correios	25,84	25,84	25,84	25,84	25,84
Pagamento Representantes	2.378,27	2.449,62	2.572,10	2.623,54	2.518,60
Recibos de Cargas	98.710,05	101.671,35	106.754,92	108.890,02	104.534,42
Multas Caminhoneiros	235,71	235,71	235,71	235,71	235,71
Prefeitura - Taxa de Licença					
Embratel					
Brindes					1.000,00
<b>TOTAL</b>	<b>107.144,86</b>	<b>110.177,51</b>	<b>115.383,56</b>	<b>117.570,10</b>	<b>114.109,56</b>

**Fonte:** Dados obtidos na empresa em estudo.

A tabela acima resulta do desmembramento da tabela 1, ou seja, separa as despesas fixas das despesas variáveis, evidenciando apenas as despesas variáveis. A grande maioria das despesas variáveis projetadas de agosto/2011 a dezembro/2011 foram obtidas por meio da média aritmética simples dos meses de janeiro/2011 a julho/2011, isto porque estas despesas sofrem poucas alterações.

Entretanto, as despesas com pagamentos de representantes e por cargas sofreram alterações mensais, cumulativamente, conforme histórico do comportamento em anos anteriores que estas contas tiveram. Assim, conforme documentos obtidos com o gestor da empresa pode-se observar que para o período compreendido entre agosto e dezembro dos anos anteriores, sofreram alterações conforme percentuais abaixo:

Agosto = 3%

Setembro = 3%

Outubro = 5%

Novembro = 2%

Dezembro = -4%

Pode-se dizer que despesa variável é aquela que o valor aumenta ou diminui conforme a produção ou as vendas (SANTOS, 2001). Segundo a fundamentação teórica deste trabalho tem-se como exemplos dessas despesas: impostos, comissões pagas, matéria prima, embalagens, fretes e outros (BRAGA, 1989).

Portanto, o fato já esperado se confirmou, sendo este o total das despesas variáveis serem maior que o valor total das despesas fixas. O que se observa, é que as atividades que se relacionam com a operacionalização da empresa, como compras de mercadorias, comissões pagas a representantes, impostos, podem corresponder a até 97% do valor total das despesas variáveis.

Então nota-se que se somados os restantes das despesas variáveis este corresponderia a apenas 3%, devido ao fato de a empresa não obter gastos com veículos, como combustíveis e manutenção dos mesmos, mesmo sendo uma empresa do ramo de transportes esta por não possuir uma frota, conta com o serviço terceirizado, então esse tipo de despesa fica por conta do proprietário do caminhão, no entanto como já verificado a empresa gasta mais com pagamento de comissões e outros.

Todavia como nas despesas fixas, a conclusão que se obtém com o levantamento das despesas variáveis é semelhante, pois a empresa terá controle de suas despesas variáveis de uma maneira mais concreta, colaborando como base num programa de redução de custos.

### **4.3 SUGESTÕES A EMPRESA**

De acordo com o levantamento das contas pagas e a pagar da empresa, foi possível classificar os custos em variáveis e fixos. Sendo assim, o pesquisador propõe algumas sugestões para a empresa, a fim de aumentar a eficiência e contribuir com a melhoria dos resultados da Transportadora Ranelli Ltda..

Todavia, se faz necessário lembrar que a empresa, ao permitir este estudo, demonstrou que possui uma preocupação, interesse e tem boas intenções para com os resultados.

Nesse sentido o pesquisador faz as seguintes sugestões:

- a) Propor a criação de planilhas feitas em Excel com as contas pagas e as que irão ser pagas, para que não ocorram falhas ou extravios de documentos, que podem gerar complicações para empresa, melhorando assim a organização das contas por tipo e por bloco;
- b) Analisar as contas relacionadas aos custos fixos e aos custos variáveis, além das despesas, no sentido de verificar a possibilidade de diminuir a ocorrência dos mesmos, desde que isso não venha a comprometer a eficiência da empresa;
- c) Verificar a disponibilidade de compra, para uma frota de dez caminhões diminuindo assim gastos com serviços de terceiros, a fim de melhorar os resultados da empresa, além de facilitar o controle. Para implementar esta sugestão, a empresa poderá utilizar diversos mecanismos de acesso a crédito de terceiros, como por exemplo, o cartão BNDES, operações de leasing, BNDES Finame e BNDES Procaminhoneiro. As características operacionais de cada uma delas poderão ser obtidas junto aos agentes financeiros credenciados pelo Sistema BNDES;
- d) Sugere-se também a análise de algumas propostas de softwares que outras instituições da região oferecem que seja mais adequado a necessidade real, para um melhor gerenciamento, uma maior acessibilidade e flexibilidade, podendo ter total controle de todos os acessos e informações;
- e) Implantar controles efetivos que serão exercidos continuamente sobre o volume de recursos destinados a honrar os compromissos da empresa e, assim, otimizar os recursos para melhorar os resultados da mesma.

Para finalizar, o pesquisador deixa claro que a responsabilidade de implantar e encontrar métodos melhores para que ocorra a mudança no ambiente de trabalho é da conta da empresa e de seu gestor, portanto, as sugestões anteriormente citadas são apenas propostas, deixando a cargo da empresa verificar e analisar o que na opinião da direção é mais importante e até viável.

## 5 CONCLUSÃO

Depois da realização de todo processo, desde a preparação até a fase onde se analisa o resultado, o pesquisador pode aprimorar os seus conhecimentos a respeito da área financeira, pois para o desenvolvimento deste estudo, o mesmo necessitou realizar estudos em livros técnicos que se relacionam a esta área, além do que o pesquisador pode verificar o quanto é importante a organização dos documentos dentro de uma instituição, e também ressalta o quão importante se fazer levantamento dos custos de determinado período, pois é através destas análises que a redução das despesas pode vir a acontecer com maior frequência, trazendo benefícios para toda empresa.

Assim, o presente trabalho teve como objetivo propor a implantação de um sistema de gestão de custo, que inicialmente utilizou a pesquisa bibliográfica, consultando a opinião de vários autores através dos livros que se referiam ao tema proposto que é gestão de custos.

Sendo assim, foram elaborados alguns objetivos específicos que o pesquisador se propôs a alcançar no decorrer do estudo, sejam esses:

- a) **Identificar os gastos atuais da empresa em estudo:** Esses gastos foram identificados através de um levantamento de todos os documentos referentes ao período da pesquisa, esses resultados estão apresentados no tópico 4 Análise dos Dados da Pesquisa;
- b) **Classificar os custos fixos e os custos variáveis:** Essa classificação se deu a partir da pesquisa bibliográfica, onde foram pesquisados os significados de cada termo, e posteriormente se classificou os custos em fixos e variáveis, os resultados estão apresentados no tópico 4 Análise dos Dados da Pesquisa;
- c) **Projetar os desembolsos futuros para agosto a dezembro de 2011:** Através do levantamento dos custos da empresa foi possível projetar os desembolsos que a empresa terá nos meses seguintes, e se fez possível através de uma média realizada. Esse resultado está apresentado no tópico Análise dos Dados da Pesquisa;
- d) **Propor ao gestor da empresa um sistema de resultado, a partir das informações coletadas:** Após a análise de todos os dados foi verificado a necessidade de sistema organizado de gestão dos custos, assim o

pesquisador propôs sugestões de melhorias para empresa. Essas sugestões estão no tópico 4.3 Sugestões à Empresa.

Através do estudo, verificou-se que a armazenagem e organização dos documentos de maneira que venha facilitar futuras pesquisas mostra-se imprescindível, pois a partir daí, a empresa terá um melhor controle dos custos pagos e a pagar, colaborando com a redução das despesas e evitando perdas de documentos que podem ser importante para empresa.

Entretanto, essas falhas podem ser melhoradas se todos juntos trabalharem para que esta organização aconteça, evitando as ocorrências que não contribuem para que a empresa tenha sucesso, como a desorganização e a falta de controle e, quando houver necessidade de busca, todos têm que saber que se dali saiu para ali o documento deve voltar, evitando extravios dos mesmos.

No entanto, este estudo trouxe para o pesquisador grandes contribuições, que serão necessárias para sua formação acadêmica e profissional. Sendo assim, acredita-se que através da realização deste trabalho o pesquisador obteve muitos ganhos, e possibilitou ao mesmo tempo, que a empresa Transportadora Ranelli Ltda. obtivesse também.

Fica como sugestão aos futuros pesquisadores que irão realizar estudos envolvendo o mesmo tema, que em primeiro lugar sua atenção se volte para a disponibilização do tempo para que ocorra uma interação com a área, a fim de analisar como será o procedimento de acrescentando conhecimento ao pesquisador, a empresa e aos futuros leitores. Sugere-se ainda que seja feito um estudo de viabilidade econômica referente à aquisição de caminhões para compor uma frota própria, eliminando, assim, os custos de fretes de terceiros.

Por fim, o presente trabalho será disponibilizado a todos os funcionários da empresa, pois só através do retorno dos resultados é que se garante a credibilidade da pesquisa, permitindo que a empresa e seus colaboradores reavaliem suas posições e suas ações.

Portanto tem-se como maior aprendizado depois da conclusão do trabalho, a importância de se ter o controle de toda movimentação da empresa, principalmente na parte financeira como salientou este trabalho.

## REFERÊNCIAS

BEULKE, Rolando, BERTÓ, Dalvio José. **Estrutura e análise de custos**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2001.

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

BRAGA, Roberto. **Fundamentos e técnicas de administração financeira**. São Paulo: Atlas, 1989.

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.

CERTO, Samuel C. **Administração moderna**. 9. ed. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2003.

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

DAFT, Richard L. **Administração**. São Paulo: Thomson, 2006.

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.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

\_\_\_\_\_. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GITMAN, Lawrence J. **Princípios de administração financeira**. 7. ed. São Paulo: Harbra, 1997.

HOJI, Masakazu. **Administração financeira: uma abordagem prática: matemática financeira aplicada, estratégia financeira, análise, planejamento e controle financeiro**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

IBGE. **Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística**. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/comercioeservico/pas/analise/pas99.shtm>. Acesso em: 03 jun. 2011.

KWASNICKA, Eunice Lacava. **Introdução a administração**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1990.

MARCONI, Marina de Andrade, LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de Pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisas, elaboração, análise e interpretação dos dados**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

\_\_\_\_\_. **Técnicas de Pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisas, elaboração, análise e interpretação dos dados**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Metodologia da investigação para ciências sociais aplicadas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MATTAR, João Augusto Neto. **Metodologia científica na era da informática**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

MAXIMIANO, Antonio Cesar Amaru. **Introdução à administração**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

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

MENGGINSON, Leon C., MOSLEY, Donald C., PIETRI JR, Paul H. **Administração: conceitos e aplicações**. 4. ed. São Paulo: Harbra, 1998.

MONTANA, Patrick J. CHARNOV, Bruce H. **Administração**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

OLIVEIRA, Silvio Luiz de. **Tratado de metodologia científica: projetos de pesquisas, TGI, TCC, monografias, dissertações e teses**. São Paulo: Pioneira, 1999.

\_\_\_\_\_. **Tratado de metodologia científica: projetos de pesquisas, TGI, TCC, monografias, dissertações e teses**. São Paulo: Pioneira, 2002.



PADOVEZE, Clóvis Luis. **Introdução à administração financeira: texto e exercícios.** São Paulo: Pioneira, 2005.

PASSARELLI, João, BOMFIM, Eunir de Amorim. **Custos: análise e controle.** 3. ed. São Paulo: IOB-Thomson, 2004.

RIBEIRO, Antonio de Lima. **Teorias da administração.** São Paulo: Saraiva, 2003.

ROBBINS, Stephen Paul. **Administração: mudanças e perspectivas.** São Paulo: Saraiva, 2000.

SANTOS, Joel J. **Análise de custos: remodelado com ênfase para sistema de custeio marginal, relatórios e estudos de casos.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

SILVA, José Pereira da. **Análise financeira das empresas.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

STONER, James A. F., FREEMAN, R. Edward. **Administração.** 5. ed. Rio de Janeiro: LTC, 1994.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração.** 11. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

