

INSTITUTO FEDERAL DE MINAS GERAIS
CAMPUS GOVERNADOR VALADARES
BACHARELADO EM ENGENHARIA DE PRODUÇÃO

VICTOR MAGALHÃES FERNANDES

**Gestão de custos como ferramenta para tomada de
decisão em uma revendedora de automóveis em
Governador Valadares**

**Governador Valadares
Julho de 2017**

VICTOR MAGALHÃES FERNANDES

victor_6569@hotmail.com

**Gestão de custos como ferramenta para tomada de
decisão em uma revendedora de automóveis em
Governador Valadares**

Monografia apresentada ao Curso de Engenharia de Produção do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Minas Gerais como parte dos requisitos para a obtenção do Grau de Engenheiro de Produção.

Orientadora: Thalita Rabelo Almeida dos Santos

Governador Valadares

Julho de 2017



ANEXO V – ATA DE DEFESA

Aos 22 dias do mês de junho de 2017, às 17:40, na sala Laboratório de Cartografia e Desenho Técnico, deste instituto, foi realizada a defesa do Trabalho de Conclusão de Curso elaborado pelo aluno: Victor Magalhães Fernandes, intitulado GESTÃO DE CUSTOS COMO FERRAMENTA PARA TOMADA DE DECISÃO em uma REVENDEDORA DE AUTOMÓVEIS EM GOVERNADOR VALADARES, sendo a comissão examinadora constituída pelos professores Thalita Rabelo Almeida dos Santos, Alessandro Roberto Rocha e Débora Rosa Nascimento.

A comissão examinadora deliberou pela APROVAÇÃO do (a) aluno (a), com a nota 79,4. Na forma regulamentar foi lavrada a presente ata que é assinada pelos membros da comissão examinadora e pelo (a) aluno(a).

Orientador(a): Thalita Rabelo Almeida dos Santos – IFMG-GV

Débora Rosa Nascimento – IFMG-GV

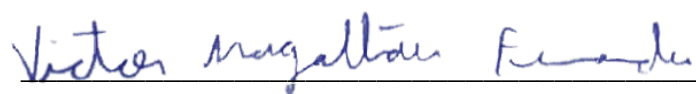
Alessandro Roberto Rocha – UFJF-GV

Victor Magalhães Fernandes

TERMO DE RESPONSABILIDADE

O texto do trabalho de conclusão de curso intitulado “Gestão de custos como ferramenta para tomada de decisão em uma revendedora de automóveis em Governador Valadares.” é de minha inteira responsabilidade. Declaro que não há utilização indevida de texto, material fotográfico ou qualquer outro material pertencente a terceiros sem o devido referenciamento ou consentimento dos referidos autores.

Governador Valadares, 06 de julho de 2017

A handwritten signature in blue ink that reads "Victor Magalhães Fernandes". The signature is written in a cursive style and is positioned above a horizontal line.

Victor Magalhães Fernandes

Dedico esta conquista
a minha família que
sempre me apoiou no
projeto acadêmico. Aos
meus amigos pelo
apoio e confiança, que
recebi em todos os
momentos dessa
caminhada.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, pela saúde, força e perseverança no cumprimento de mais um objetivo.

Agradeço aos meus pais por todo o suporte oferecido e amor incondicional. Agradeço também a minha irmã por todo o incentivo nessa árdua caminhada.

Aos amigos pelo apoio em todos os momentos e incentivo para que eu não desistisse desse projeto. Pela companhia desde o início do curso e pelos bons momentos compartilhados.

À minha orientadora, Professora Thalita Rabelo Almeida dos Santos, pela dedicação, competência, paciência e pelo generoso compartilhamento de conhecimento na orientação deste trabalho.

A todos os professores, pelo compartilhamento de suas experiências e saberes, contribuindo para a nossa formação intelectual, profissional e pessoal.

Aos membros da banca examinadora, por sua disponibilidade e reflexões críticas fundamentais para o sucesso desse trabalho.

“Constantemente se
pergunte como pode
fazer melhor as coisas,
e continue se
questionando”

Elon Musk

RESUMO

FERNANDES, Victor Magalhães. Gestão de custos como ferramenta para tomada de decisão em uma revendedora de automóveis em Governador Valadares. 2017. Graduação em Engenharia de Produção. Instituto Federal de Minas Gerais – Campus Governador Valadares.

O sistema de gestão de custos consegue mapear os custos e interpretar os dados para que se obtenha informações mais claras e precisas sobre o que se passa na empresa, além de ser uma importante ferramenta no processo de tomada de decisões e na elaboração de estratégias. Um dos grandes erros das empresas é não buscar por novas informações que possam auxiliar na administração de seus negócios, logo, as empresas acomodadas acabam sendo engolidas pela concorrência que está em constante busca por informação e novos métodos de aperfeiçoamento de sua administração. O estudo foi realizado em uma revendedora de veículos, na qual não possui controle total de seus custos, assim, não aproveitando todo o potencial de crescimento que pode ter. Como a empresa possuía poucos dados armazenados, foi necessário realizar um levantamento das atividades, processos e custos gerados, além de verificação de antigos custos sobre os atuais produtos em estoque. O objetivo deste estudo foi aplicar um sistema de custeio que auxilie o processo de tomada de decisão visando aumento da lucratividade. O método de custeio por absorção foi o escolhido para ser utilizado neste estudo por se enquadrar melhor ao cenário da empresa, e foi capaz de definir o custo unitário dos produtos da empresa.

Palavras-chave: Gestão de custos; Lucratividade; Custeio por absorção.

ABSTRACT

The cost management system is able to map costs and interpret the data to obtain clearer and accurate information about how are the company, beyond as being an important tool in the decision-making process and the development of strategies. One of the biggest mistakes of companies is don't research new information that can help in the administration of your business, so the accommodated companies end up being swallowed up by the competitors that is constantly searching for information and new methods of improving its administration. The study was conducted in a vehicle dealership, which haven't total control of yours costs, thus, not taking advantage of all the potential of growth that could have. As the company had little data stored, it was necessary to perform a research of the activities and processes and the costs generated by each one, as well as verifying old costs about the current products. The objective of this study was to apply a costing system that helps the decision-making process aiming to increase profitability. The absorption cost method was chosen to be used in this study because it is better suited to the company scenario, and was able to define the unit cost of the company's products.

Key-words: *Costs management; Profitability; Absorption cost.*

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Exemplo de dimensões frontais de um carro	44
Figura 2: Exemplo de dimensões laterais de um carro	45
Figura 3: Preço de venda x Margem de lucro	56

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Custos Diretos	39
Quadro 2: Custos Fixos	43

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Valor Volkswagen Gol City 2009	40
Tabela 2: Valor Ford Fusion SEL 2010	41
Tabela 3: Custos de reparos e melhorias do Ford Fusion 2010	42
Tabela 4: Custos de reparos e melhorias do Volkswagen Gol 2009	42
Tabela 5: Custo de aquisição do Volkswagen Polo Sedan 2008	47
Tabela 6: Custo de melhoria e reparos do Volkswagen Polo Sedan 2008	47
Tabela 7: Determinação dos Custos Diretos	48
Tabela 8: Média de vendas por mês	49
Tabela 9: Rateio do aluguel	49
Tabela 10: Rateio do Pró-Labore	50
Tabela 11: Rateio de anúncios	50
Tabela 12: Rateio da energia, água, telefone e demais despesas	51
Tabela 13: Custo total do Polo Sedan 2008	51
Tabela 14: Custo direto total de cada veículo em estoque	53
Tabela 15: Valor total dos custos fixos e indiretos rateados	54
Tabela 16: Custos dos produtos	54
Tabela 17: Lucro previsto	55

ABREVIATURAS, SIGLAS E CONVENÇÕES

FENABRAVE: Federação Nacional da Distribuição de Veículos Automotores	18
FIPE: Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas	19
RKW: Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit (Conselho Administrativo do Império para a Eficiência Econômica)	29
ABC: Activity Based Costing (Custeio Baseado em atividades)	32
UEP: Unidade de Esforço de Produção	35

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO AO ESTUDO	15
1.1 FORMULAÇÃO DO PROBLEMA	17
1.2 JUSTIFICATIVA	18
1.3 OBJETIVOS	19
1.3.1 OBJETIVO GERAL.....	20
1.3.1 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	20
1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO.....	20
2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	22
2.1 GESTÃO DE CUSTOS.....	22
2.2 HISTÓRICO	23
2.3 TERMINOLOGIAS UTILIZADAS NA GESTÃO DE CUSTOS	24
2.3.1 GASTO.....	25
2.3.2 CUSTO.....	25
2.3.2.1 CUSTO DIRETO	25
2.3.2.2 CUSTO INDIRETO.....	26
2.3.2.3 CUSTO FIXO	26
2.3.2.4 CUSTO VARIÁVEL	26
2.3.3 DESPESA	27
2.3.4 INVESTIMENTO	27
2.3.5 PERDAS.....	28
2.3.6 DESPERDÍCIOS	28
2.4 MÉTODOS DE CUSTEIO	28
2.4.1 CUSTEIO POR ABSORÇÃO	29
2.4.2 MÉTODO DE CUSTEIO RKW	30
2.4.3 MÉTODO DE CUSTEIO VARIÁVEL	32

2.4.4 MÉTODO DE CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES (ABC)	33
2.4.5 MÉTODO DE CUSTEIO POR ORDEM.....	35
2.4.6 MÉTODO DA UNIDADE DE ESFORÇO DE PRODUÇÃO (UEP).....	36
3. METODOLOGIA.....	39
3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA	39
3.2 METODOLOGIA DO PROJETO DE PESQUISA	40
4. ESTUDO DE CASO	41
4.1 EMPRESA EM ESTUDO.....	41
4.2 CUSTO DIRETO DOS PRODUTOS	42
4.2.1 VALOR DE AQUISIÇÃO	42
4.2.2 REPAROS E MELHORIAS NO VEÍCULO ADQUIRIDO	44
4.2.3 COMISSÃO DE VENDAS	46
4.3 CUSTOS FIXOS.....	46
4.3.1 ALUGUEL.....	47
4.3.2 PRÓ-LABORE	48
5. UTILIZAÇÃO DO MÉTODO DE CUSTEIO POR ABSORÇÃO	49
5.1 APLICAÇÃO DO MÉTODO DE CUSTEIO POR ABSORÇÃO	49
5.1.1 ALOCAÇÃO DOS CUSTOS DIRETOS.....	50
5.1.2 RATEIO DOS CUSTOS INDIRETOS E FIXOS	51
5.1.3 DETERMINAÇÃO DO CUSTO UNITÁRIO.....	54
6. RESULTADOS E ANÁLISES	56
7. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES.....	62
7.1 CONCLUSÕES	62
7.2 RECOMENDAÇÕES	63
REFERÊNCIAS.....	64

1. INTRODUÇÃO AO ESTUDO

O comércio de veículos no Brasil aqueceu-se durante a década de 50 e 60 devido a intervenção do governo brasileiro por um conjunto de incentivos de natureza fiscal, cambial e de crédito para os compradores, além de utilizar uma estratégia de apoio a investidores estrangeiros no país. Durante esta época se instalaram no Brasil grandes fabricantes de automóveis como Volkswagen, General Motors, Ford, entre outras (GUIMARÃES, 1989). Neste período, os veículos automotores tinham como público alvo grupos de elevada renda, o motivo disso está relacionado a má distribuição de renda no país na época.

Com o bom desempenho da economia brasileira na década de 70 e as boas condições de crédito, os fabricantes passaram a adotar uma estratégia que abrangeria um maior público para seus produtos, possibilitando que pessoas de menor renda também conseguissem adquirir um veículo. A nova estratégia dos fabricantes foi fundamental para o aumento da produção de automóveis de pequeno porte, além da diversificação dos produtos. Segundo Guimarães (1989), onde existiam apenas 13 produtos oferecidos no mercado em 1968, passaram para 63 produtos distintos em 1975.

Em 1974 houve uma desaceleração no mercado automotivo devido à crise do petróleo. Segundo Mártil (2016), os preços nominais do barril de petróleo subiram de 3 para 12 dólares. Em meio a essa crise o governo introduziu medidas para redução do consumo de gasolina no país, o que impactou negativamente sobre a demanda de veículos. De acordo com Guimarães (1989), as indústrias já sabiam que não conseguiriam manter seu crescimento devido a esses fatores, os 27% de crescimento industrial que houve entre 1968 e 1974 já não seria mais possível.

A partir do ano de 1990 houve a grande abertura econômica, na qual possibilitou a inserção direta das montadoras japonesas e sul coreanas no Brasil, abrindo margem para maior diversidade de automóveis e concorrência entre as montadoras no país. Segundo Baer (2009), o atual presidente da época, Fernando Collor de Mello, detinha uma abordagem liberal sobre a economia, com a finalidade de forçar um crescimento da competitividade e

eficiência da indústria nacional com a liberdade de mercado. Pela ótica de Catto (2015), este governo acreditava que o exagerado protecionismo exercido sobre o mercado brasileiro seria o causador do subdesenvolvimento tecnológico no país, e a melhor forma de motivar o progresso econômico e tecnológico seria a abertura de mercado para a concorrência.

Por volta do ano 2002 houve um conjunto de fatores que contribuíram para uma nova alavancagem do setor automobilístico no Brasil. Segundo Catto (2015), o governo daquele período detinha uma visão diferenciada sobre as políticas sociais e industriais, estimulando um crescimento intenso nas vendas de veículos no país. Alguns dos fatores responsáveis por essa expansão, seriam a facilidade em obtenção de crédito e as políticas sociais que ocasionaram um aumento no poder de compra das classes média e baixa. As montadoras utilizavam a estratégia de fundar suas vendas e produção em veículos de baixo custo, denominados veículos populares. A facilidade de crédito para o público de baixa renda ocasionou em um crescente número de vendas para as montadoras e uma popularização da cultura de aquisição de veículos.

Em geral, a globalização está transformando o cenário empresarial, há uma busca por conhecimento pelas empresas, buscando serem mais competitivas e terem mais recursos e estratégias para as tomadas de decisões. Com a acentuação da globalização, a competitividade entre as empresas aumentou absurdamente, tornando a gestão de custos uma ferramenta importante para a sustentabilidade financeira. Segundo Chiavenato (2000), eficiência é a utilização adequada e correta dos recursos disponíveis, ou seja, a maneira correta de se fazer as coisas. A busca por eficiência em uma organização deve ser uma ideia de melhoria contínua, sempre que possível melhorando suas ferramentas e estudando novos métodos para tirar o melhor proveito de sua própria organização.

Para um empreendimento crescer e se desenvolver são necessárias uma boa administração e uma boa equipe empenhada em suas atividades. Dentro desse contexto, a gestão de custos tem um papel fundamental para a interpretação de dados e geração de informações sobre o custeio geral da

organização. Informações corretas e precisas são grandes preocupações dos administradores e empreendedores, pois são fundamentais na busca de soluções que venham melhorar o desempenho do comércio. Os gerentes são responsáveis por avaliar informações obtidas e assim conseguir selecionar quais informações são úteis para ter uma tomada de decisão facilitada.

De acordo com Pimentel e colaboradores (2012), para um empreendimento ser rentável, são necessários o conhecimento de todos seus processos e os custos gerados por cada processo. Todo esse conhecimento pode ser utilizado como um importante instrumento de reunião de informações a partir de dados brutos, tornando o leque de opções do gerente bem mais completo para a tomada de decisões no ramo empresarial.

No ramo de compra e venda de automóveis leva-se em consideração diversos fatores no ato da compra, incluindo a depreciação do veículo, no momento em que se está avaliando a viabilidade de compra de um veículo, o gestor ou especialista de mercado tem que levar em conta o valor da manutenção do automóvel, possíveis garantias, impostos regularizados, identificar a margem de lucro, além de diversos outros fatores contribuintes para o custo unitário do produto. Considerando todos esses custos, o gestor da empresa já tem em mente o valor de revenda do automóvel mesmo antes de comprá-lo.

Com a utilização de um sistema de custeio bem aplicado e definido, há a tendência dessa empresa se destacar nesse ramo devido ao maior controle de seus recursos. Não deixando de lado o processo de melhoria contínua, na qual requer uma constante alimentação de dados sobre os custos dos processos e produtos para o sistema de custeio funcionar bem.

1.1 FORMULAÇÃO DO PROBLEMA

Empresas com um bom gerenciamento necessitam de um sistema de custeio que atenda seus requisitos e possibilite um bom conhecimento de todos os seus custos envolvidos. A decisão de venda é responsabilidade dos

gerentes, e com a intenção de maximizar a lucratividade, o conhecimento dos custos envolvidos deve ser de entendimento transparente pelos gerentes.

Na revendedora de automóveis frequentemente é necessário tomar decisões sobre a compra, venda e troca de um veículo, essas decisões são tomadas apenas com o conhecimento empírico, logo, não há um cálculo para determinar a viabilidade de compra de vários veículos de menor valor ou apenas um veículo de valor elevado, ou então, se é viável vender um veículo por um valor menor que o do mercado para elevar seu capital de giro, além de ter que tomar decisões se vale a pena trocar um veículo por outro com investimento ou não de capital.

O mercado tem sido o principal responsável por ditar o preço de um produto, exigindo o investimento em um sistema de custeio eficiente pelas empresas. Segundo Cogan (1999), “hoje cada vez mais, o preço é ditado pelo mercado (custo voltado para o mercado), o que não invalida a necessidade de se conhecerem os custos com precisão”.

A empresa em estudo não possui controle de custos de suas atividades, logo, seu processo de tomada de decisão pode muitas vezes ser falho devido o desconhecimento de informações importantes. Como a gestão de custos pode auxiliar no processo de tomada de decisão desta empresa?

1.2 JUSTIFICATIVA

Com o sistema de custos em funcionamento, será possível aos gestores maior conhecimento dos custos de seus produtos, proporcionando decisões mais adequadas em negociações de venda e troca de veículos, permitindo uma maior lucratividade da empresa.

Ferreira (2007) diz que quando se tem um eficiente sistema de custeio, ele possibilita a empresa fazer uma análise do desempenho de seus produtos, além de verificar a eficácia de seus processos e auxilia nas decisões que têm como objetivo o aumento da competitividade. O autor complementa que um sistema de custeio eficaz é capaz de gerar informações para a gestão

orçamentária, permitindo então criar condições para a administração definir um caminho seguro para o crescimento sustentável, fazendo assim necessária a escolha de um bom sistema de custeio para uma empresa.

De acordo com Lima (2010), há vários fatores econômicos que interferem na eficiência do sistema de gestão de custos, dentre eles os principais são: tabelamento de preços, concorrentes, demanda dos produtos, segmentação de mercado, valor percebido pelo consumidor, condições de venda e etc.

O valor dos veículos tem como referência a tabela FIPE (Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas), o valor dos produtos adotado pelo mercado flutua sobre essa tabela, podendo ser acima ou abaixo dela. O cálculo dos custos deve ser feito com precisão para que se obtenha um valor compatível com o valor de mercado. A falta de informação ou informação imprecisa pode comprometer o desempenho da empresa, podendo trazer prejuízo para o empresário do ramo de revenda de veículos.

Apesar da produção e comércio de veículos novos não estar em seus melhores dias, o mercado dos veículos e usados está bem aquecido no ano atual, devido ao menor investimento de capital para adquirir um veículo que já foi utilizado. De acordo com os dados da Federação Nacional da Distribuição de Veículos Automotores (FENABRAVE/2017), do mês de abril de 2016 até abril de 2017 houve um aumento acumulado de 7,73% das negociações de veículos usados.

O sucesso deste estudo traz um novo ponto de vista na forma de administração e gestão da empresa em questão, além de vastos benefícios, tanto na lucratividade quanto na possibilidade de expansão da empresa.

1.3 OBJETIVOS

Nesta seção serão apresentados os objetivos almejados por este estudo.

1.3.1 OBJETIVO GERAL

Aplicar ferramentas de gestão de custos em uma revendedora de automóveis a fim de auxiliar no processo de tomada de decisão de seus gerentes.

1.3.1 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

-Fazer a revisão bibliográfica referente aos principais conceitos, princípios e métodos de custeio.

-Identificar e utilizar um sistema de custeio que se encaixe no ramo de comercialização de automóveis.

-Definir o custo unitário dos produtos pelo sistema de custeio

1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO

Para a realização deste trabalho, em suas premissas foi percorrido sobre o assunto de gestão de custos e o ramo de atuação da organização em estudo, logo mais há uma breve contextualização dos direcionadores do trabalho, onde é mostrado o problema e a justificativa da realização deste trabalho, além dos objetivos almejados. Posteriormente é apresentada a metodologia utilizada para o desenvolvimento deste estudo, como a classificação da pesquisa e os métodos utilizados para a coleta e análise dos dados

Na etapa seguinte, é apresentada a fundamentação teórica em que o trabalho foi elaborado, explicando o surgimento da gestão de custos e seu funcionamento. Logo mais, são expostas as terminologias mais comuns nessa área de gestão de custos, para que se tenha um melhor entendimento do trabalho. Os sistemas de custeio mais conhecidos e usuais são então apresentados, explicitando seu funcionamento e vantagens de aplicação.

No capítulo do estudo de caso é comentado sobre a empresa alvo deste estudo, sua área de atuação, e como ela trabalha. São então apresentados os diversos tipos de custos envolvidos em nosso trabalho, com o objetivo de conhecimento.

Na etapa seguinte é explícito os motivos de escolha do sistema de custeio por absorção para aplicação em nosso estudo. Na aplicação do custeio por absorção é feito passo a passo em um veículo do estoque como exemplo, a fim de possibilitar melhor compreensão. Para esse exemplo foi determinado o critério de rateio e a exposição dos custos rateados utilizando esse critério, para no fim determinar o custo unitário do veículo em exemplo.

Como próximo capítulo, resultados e análises foram ostentados, havendo a determinação do custo unitário de cada automóvel presente no estoque da empresa em estudo, além de uma análise do lucro previsto e margem de lucro sobre esses veículos.

Por fim há a conclusão do trabalho, onde foi discorrido sobre os resultados e objetivos atingidos com o estudo, além de recomendações para trabalhos futuros. As referências para a realização desse estudo vêm logo a seguir.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo haverá a apresentação dos conceitos e definições relacionados a gestão de custos, além de um pouco sobre sua história. Após essa introdução serão apresentadas as terminologias utilizadas e suas definições no ramo de gestão de custos, visando melhor entendimento do estudo.

Em sequência será apresentado sobre a importância dos métodos de custeio e também uma análise sobre alguns métodos, abordando seu funcionamento, benefícios e demais informações essenciais sobre suas características.

2.1 GESTÃO DE CUSTOS

A gestão de custos é responsável por identificar, coletar, mensurar, classificar e relatar informações que são úteis aos gestores para a realização do planejamento, controle, tomada de decisões e determinação de custeio. Crepaldi (2004) afirma que a contabilidade de custos “planeja, aloca, acumula, organiza, registra, analisa, interpreta, e relata os custos dos produtos fabricados e vendidos”.

Segundo Medeiros (1994), a contabilidade de custos é uma ferramenta capaz de conseguir um dinâmico controle de seus custos, pois é responsável por acompanhar os fatos internos da organização, além de funcionar como um método de tomada de decisões. Uma de suas principais funções é gerar informações precisas e ágeis para os administradores conseguirem uma melhor tomada de decisões.

Para se ter uma gestão de custos eficaz é necessária profunda compreensão de toda a rede de custos da empresa. É essencial que os gestores sejam capazes de determinar os custos a longo e curto prazos de atividades e processos, assim como os custos de serviços, produtos e os variados objetos relacionados ao interesse da organização. Uma empresa em

pleno funcionamento realizando suas operações e atividades, consome diversos recursos, entre eles matéria prima, mercadorias, capital ou pessoas por exemplo. A empresa quando consegue identificar todos os gastos desses recursos, tem em mãos a oportunidade de controlar seus custos com maior eficiência.

A gestão de custos abrange tanto o sistema de informação da contabilidade de custos quanto da contabilidade gerencial. A contabilidade de custos é responsável por satisfazer objetivos de custeio para contabilidade financeira e gerencial avaliando e mensurando os custos de acordo com os princípios da contabilidade. Pode-se utilizar a contabilidade de custos para satisfazer propósitos internos, oferecendo informações de custos sobre os produtos, clientes, serviços, atividades, projetos, processos e demais dados que podem ser proveitosos para a geração de informações para a gerência. A maior preocupação da contabilidade gerencial é com a forma como as informações sobre os custos e demais informações financeiras ou não, devem ser usadas para o controle, planejamento e tomadas de decisão.

Segundo Hashimoto (2009), “conceito de gestão estratégica de custos supera as análises de custo tradicionais, uma vez que tal análise ocorre sob um enfoque mais amplo, tornando os elementos estratégicos mais conscientes, explícitos e formais”. Dessa forma, para uma empresa atingir um excelente gerenciamento de custos é indispensável que ela faça um controle minucioso de seus custos. De acordo com Domenico e colaboradores (2014), a gestão de custos é capaz de se transformar em uma ferramenta gerencial indispensável para o controle dos recursos de qualquer empresa.

2.2 HISTÓRICO

De acordo com Mauss e colaboradores (ca. 2006), a origem da contabilidade de custos se deu na Era Mercantilista antes da Revolução Industrial do século XVIII. Naquele período a gestão de custos era bem simplificada devido ao fato da inexistência de indústrias, todo o trabalho de

manufatura, produção e transformação era exercido pelos artesãos do reino que vendiam seus produtos em praças públicas para outros camponeses. A principal fonte de dados era a contabilidade geral em um sistema de gestão de custos que funcionava a partir do levantamento dos estoques ao final de cada período de tempo determinado, com o objetivo de se obter o valor do custo geral de todas as mercadorias vendidas naquele período.

Segundo Silva (ca. 2002), com esse sistema de apuração de custos pelos estoques finais, surgiu a fórmula básica de apuração de custos que até hoje pode ser utilizada:

$$\text{Custo das mercadorias vendidas} = \text{Estoque inicial} + \text{Compras} - \text{Estoque final}$$

Com o início da revolução industrial houve maior interesse das indústrias no processo de avaliação dos estoques, o que acarretou em uma grande evolução da contabilidade de custos, trazendo novos conceitos como viabilidade econômica, custo de processos, rentabilidade, ponto de equilíbrio, entre outros (MAUSS e colaboradores, ca. 2006). De acordo com Crepaldi (2004), a contabilidade surgiu a partir da necessidade de se ter um maior controle sobre os valores que estão atribuídos aos produtos estocados na indústria, além da necessidade de informações auxiliaadoras em decisões sobre o que, como e quanto produzir.

2.3 TERMINOLOGIAS UTILIZADAS NA GESTÃO DE CUSTOS

Para conseguir um melhor entendimento sobre gestão de custos é necessário o conhecimento sobre as nomenclaturas e terminologias utilizadas neste meio. É essencial essa melhor explicação devido à primeira vista elas possuem sentidos parecidos, mas cada termo possui suas particularidades que serão apresentadas a seguir:

2.3.1 GASTO

Schier (2004) afirma que gasto representa a “compra de um produto ou serviço qualquer, que gera sacrifício financeiro para a entidade (desembolso), sacrifício esse representado por entrega de ativos (normalmente dinheiro). Os gastos ocorrem a todo o momento e em qualquer setor de uma empresa. ”.

Os gastos são classificados como o esforço financeiro com que a entidade dispõe para a obtenção de bens, produtos ou serviços. Gasto é um termo genérico que consegue representar tanto uma despesa como um custo.

Exemplo: Gasto com matéria-prima, gasto com comissões sobre vendas.

2.3.2 CUSTO

Segundo Dubois, Kulpa e Souza (2006), custo “significa o valor monetário de recursos utilizados no processo de obtenção ou elaboração de determinado bem ou serviço. ”.

Custo também é um gasto, mas o custo está relacionado com o custo no momento de execução de um serviço ou fabricação de um produto.

Exemplo: Matéria-prima, mão-de-obra.

2.3.2.1 CUSTO DIRETO

O custo direto é vinculado diretamente ao produto ou serviço, de acordo com Viana (2005), quando a produção de um produto chega ao seu fim, esse tipo de custo automaticamente é extinto. Bornia (2010) complementa que custos diretos são aqueles que se relacionam facilmente com as parcelas de alocação de custos, devido a clareza de conexão do custo ao produto ou serviço.

Peavler (2017) exemplifica os custos diretos de um produto ou serviço como a mão-de-obra referente a produção de um produto e as matérias-primas que compõem a fabricação do produto.

2.3.2.2 CUSTO INDIRETO

Custos indiretos não estão relacionados diretamente ao produto, esse tipo de custo é associado ao processo de produção. De acordo com Viana (2005), este custo para ser identificado necessita de um parâmetro, fazendo necessária a prática de critérios de rateio ou de alocação para o melhor reconhecimento desses custos.

Alguns exemplos de custos indiretos são materiais de escritório, aluguel e mão de obra indireta.

2.3.2.3 CUSTO FIXO

Para Bornia (2002), os custos fixos são aqueles que não se alteram conforme ao volume produzido pela organização, logo, os custos fixos são independentes do nível de operação da empresa em um período de tempo determinado. Segundo Bomfim e Passarelli (2006), os custos fixos são incluídos nos custos da organização mesmo que a empresa não tenha nenhuma produção.

De acordo com Bruni e Famá (2003), o valor do aluguel, seguro, depreciação são alguns dos principais exemplos de custos fixos.

2.3.2.4 CUSTO VARIÁVEL

Pela ótica de Bornia (2002), os custos variáveis são o contrário dos custos fixos, já que os custos variáveis estão relacionados com o volume de

produção, quanto mais elevado for o nível de produção da organização maior será o custo variável.

De acordo com Antunes (2011), custos variáveis são os valores consumidos ou aplicados pela empresa que têm o seu crescimento vinculado a quantidade produzida pela empresa. Bruni e Famá (2003) dizem que exemplos destes custos são os custos com embalagem e matéria-prima.

2.3.3 DESPESA

De acordo com Dutra (2003), despesa “é a parcela do gasto incorrido durante as operações de comercialização. Ela é representada pelo consumo de bens e serviços em decorrência direta ou indiretamente da obtenção de receitas.”.

Despesa é um gasto não relacionado ao processo produtivo da empresa, ele é responsável pela redução do patrimônio. Sendo a despesa um bem ou serviço que é usado direta ou indiretamente na obtenção de receita.

Exemplo: Comissão sobre vendas.

2.3.4 INVESTIMENTO

Brito (2006) afirma que investimento é “um gasto para aquisição de ativo, com finalidade de obtenção de benefícios a curto, médio e longo prazo.”.

Pode-se identificar que investimento é um custo no momento, mas visa receber benefícios no futuro.

Exemplo: Aquisição de um terreno, máquina para a fábrica, ações de outras empresas.

2.3.5 PERDAS

Perdas são os bens consumidos de forma inconsciente e não intencional por motivos de fatores externos ou atividades produtivas da empresa, na maioria das vezes ocorrendo de forma imprevista e não trazendo retorno algum para a empresa.

Schier (2004), ainda consegue afirmar que “perda não se confunde com a despesa e nem com o custo, exatamente por sua característica de anormalidade e involuntariedade; não é um sacrifício feito com intenção de obtenção de receita. ”

Exemplo: Estoque deteriorados, incêndios.

2.3.6 DESPERDÍCIOS

Para Schier (2004, p.17), desperdícios são os “gastos incorridos nos processos produtivos ou de geração de receitas e que possam ser eliminados sem prejuízo da qualidade ou quantidade de bens, serviços ou receitas gerar. ”

O desperdício pode ser classificado como despesa ou custo, para o sucesso de uma empresa é necessário a identificação e se possível a eliminação desse custo.

Exemplo: Defeitos de fabricação.

2.4 MÉTODOS DE CUSTEIO

Métodos de custeio são ferramentas da gestão de custos que conseguem transformar dados em informações. Esses métodos são utilizados de acordo com Abbas (2012), “determinar o valor dos objetos de custeio; reduzir custos, melhorar os processos; eliminar desperdícios; e eliminar, criar e aumentar, ou diminuir, a linha de produção de certos produtos. ”. Dentre esses

métodos, estão o custeio por absorção, custeio RKW, custeio variável, custeio baseado em atividades, custeio por ordem e custeio por esforço de produção.

Os sistemas de custeio têm suas particularidades e nem todos atendem com sucesso empresas distintas, como afirma Martins (2010):

“Nenhum método de custeio atende a todas as necessidades informativas dos gestores, dada a complexidade do processo de administração das organizações; nenhuma informação de custos, qualquer que seja o método de custeio, substitui o julgamento e o bom senso das pessoas que analisam e das que decidem. O melhor será aquele que melhor ajude a resolver o problema que se apresenta em determinada situação, induzindo os gestores a tomar decisões adequadas em cada caso.”

2.4.1 CUSTEIO POR ABSORÇÃO

No sistema de custeio por absorção são incluídos todos os custos de produção, sejam eles fixos ou variáveis. Segundo Carvalho (2002), este método de custeio tem a capacidade de tornar inventariável todos os custos, ou seja, o estoque absorve os custos que estão envolvidos nele.

De acordo com Crepaldi (2009), no custeio por absorção “todos os custos de produção fixos e variáveis são incluídos no custo do produto para fins de custeio dos estoques e por sua vez todas as despesas fixas e variáveis são incluídas”.

Todos os custos independentes de sua origem caem sobre os produtos, como afirma Leone (2000):

“O custeio por absorção é aquele que faz debitar ao custo dos produtos da área de fabricação, sejam esses custos definidos como custos diretos ou indiretos, fixos ou variáveis, de estrutura ou operacionais. O próprio nome do critério é revelador dessa particularidade, ou seja, o procedimento é fazer com que cada produto ou produção (ou serviço) absorva parcela dos custos diretos e indiretos, relacionados à fabricação.”

Neste sistema de custeio, os custos diretos são tratados de forma objetiva devido sua atribuição direta ao produto, e os custos indiretos se faz necessário o uso de rateio para sua alocação aos produtos, mas os dois tipos de custo são atribuídos na obtenção do valor final do produto.

O custeio por absorção é provedor de grandes vantagens com sua

utilização, como a possibilidade de apurar o saldo dos estoques, o que permite a verificação do custo total de cada produto. Wernke (2007) complementa com mais vantagens:

“a) atende a legislação fiscal e deve ser usado quando a empresa busca o uso do sistema integrado à Contabilidade;

b) permite a apuração do custo por centro de custos, visto que sua aplicação exige a organização contábil nesse sentido. Tal recurso, quando os custos forem alocados aos departamentos de forma adequada, possibilitando o acompanhamento do desempenho de cada área;

c) ao absorver todos os custos de produção, permite a apuração do custo total de cada produto.”

Esse método de custeio não é muito vantajoso para uma empresa de manufatura, pois quando a empresa decidir por uma estratégia onde destina parte de sua produção para o estoque, a produção exacerbada que foi destinada ao estoque será responsável pela absorção de uma parte dos custos fixos, o que causará a redução do custo por produto vendido, este erro produzirá uma ilusão de que o lucro será superior quando há muitos produtos no estoque.

2.4.2 MÉTODO DE CUSTEIO RKW

De acordo com Braga e Nepomuceno (2011), o método de custeio RKW também é conhecido como o método das seções homogêneas, surgiu na Alemanha por volta do ano 1900 como um método de alocação de custos e despesas da empresa sobre seus produtos.

Abbas e colaboradores (2012) afirmam que a característica principal do funcionamento desse sistema é a divisão da empresa em centros de custos, onde os custos são alocados aos centros por meio de bases de distribuição e então os produtos ou serviços recebem os custos por unidades de trabalho.

De acordo com Bornia (2010), os centros de custos são demarcados com base em suas localizações, responsabilidades, homogeneidade e pelo organograma da empresa. Esses fatores levam em consideração se a empresa

possui ramificações em localizações diferentes, onde cada setor ou local pode se enquadrar em um centro de custo, além de considerar que as responsabilidades específicas de cada gerente também pode ser um centro de custo.

Abbas e colaboradores (2012) citam algumas vantagens e desvantagens sobre esse método, como principais vantagens temos: consideração de todos os custos presentes na empresa sem exceções; informações trabalhadas bem completas e prudentes; exalta a recuperação de todas as despesas de custos da empresa e busca estabilizar os preços dos produtos; a formação de preços é feita com base no pior custo; consegue mensurar os custos de produção e venda dos produtos a fim de justificar os preços. As principais desvantagens do método RKW são: alterações na seleção dos custos fixos e variáveis podendo causar decisões equivocadas; dificuldades em localizar o custo do produto no cotidiano e de definir as despesas operacionais unitárias; e como principal desvantagem temos que este método não é aceito pela legislação fiscal brasileira.

Ferreira (2007) diz que esse método pode ser facilmente utilizado para a definição do preço de venda de um produto ou serviço, quando se possui controle dos gastos de produção e venda, acrescenta-se uma margem de lucro sobre o produto ou serviço e chega-se ao preço de venda. O grande problema deste sistema é que em uma economia de mercado possui a concorrência e a lei da oferta e demanda, inviabilizando a definição do preço final sem a consideração desses fatores. Se desconsiderar o fator concorrência e definir um preço de venda acima do preço da concorrência não haverá muita aceitação dos consumidores e o número de vendas será baixo. Com esses problemas, o RKW tem uma melhor aplicação em um regime de monopólio ou economia centralizada com preços fixos.

2.4.3 MÉTODO DE CUSTEIO VARIÁVEL

O método de custeio variável é estruturado para atender a administração da organização. Pela ótica de Abbas e colaboradores (2012), ele trabalha atribuindo apenas os custos variáveis ao produto ou serviço, não importando se os custos são diretos ou indiretos.

De acordo com Leone (1997), esse sistema tem fundamento no pensamento de que os custos que serão atribuídos ao objeto de custeio serão limitados aos custos que estão diretamente identificados com a atividade produtiva e que variam em relação a alguma grandeza dessa atividade. Os custos fixos que não foram atribuídos ao produto ou serviço serão debitados diretamente ao resultado do período.

Segundo Martins (2010), para fins de análise gerencial, não há grande utilidade em considerar os custos fixos na composição do valor de um produto ou serviço, já que esses custos existem independente do volume de produção ou de prestação de serviço. Os custos fixos mesmo não relacionados diretamente ao produto, ainda possuem relação com a produção. Quando o volume de produção é aumentado, há um menor custo fixo por unidade produzida e o contrário também ocorre.

Quando se tem o controle do custeio variável, Abbas e colaboradores (2012) defendem que o sistema permite a capacidade de se obter a margem de contribuição, que é a desigualdade entre o valor das receitas e os custos variáveis. A margem de contribuição permite a análise sobre os produtos ou serviços para avaliar se estes estão auxiliando no pagamento dos custos fixos e geração de lucro, o que permite contribuir para a avaliação dos ganhos e rendimento de acordo com as metas estabelecidas.

Barbosa e colaboradores (2011) dizem que, as principais vantagens desse método de custeio são: os custos fixos não são alocados aos produtos ou serviços; inexistência da prática do rateio; identificação dos produtos ou serviços com maior geração de lucro; identificação do ponto de equilíbrio, o que permite a visualização da parcela de produção necessária para o pagamento dos custos fixos e geração de lucro; dados em relação ao custo, volume e lucro

facilmente obtidos com o sistema de informação contábil. Como desvantagens as principais citações do referido autor são: não aceitação pela maioria dos contadores e nem pela legislação do imposto de renda devido ao custeio variável ir contra os princípios fundamentais da contabilidade; aumento dos custos fixos no sistema de custos das empresas, devido ao grande investimento na cadeia produtiva e em tecnologia; o desmembramento dos custos fixos e variáveis não é uma tarefa inteligível.

2.4.4 MÉTODO DE CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES (ABC)

Custeio baseado em atividades também pode ser chamado de custeio ABC, de acordo com Leone (2000), este é um sistema que visa analisar as atividades envolvidas na fabricação de produtos de uma organização. Este método é responsável por analisar os custos indiretos que estão relacionados as atividades em execução, além de explorar os geradores de custos da empresa. Para Mauss e Costi (ca. 2006), a utilização desse sistema é capaz de prover mais satisfatoriamente a estimativa dos custos devido ao seu funcionamento onde os recursos são distribuídos para as atividades que posteriormente são difundidos aos produtos e serviços com base em seu uso, a fim de melhorar seu poder de gerenciamento e lucratividade. Este método de custeio também ameniza as discrepâncias causados pelo tradicional uso de rateio na absorção de custos.

Niveiros e colaboradores (2012) acreditam que para a execução do método ABC é necessária a identificação dos centros de custos a partir da departamentalização e do reconhecimento dos custos que compõem aos centros, após esse processo é necessária a identificação das atividades que Nakagawa (1994) define como “um processo que combina, de forma adequada, pessoas, tecnologias, materiais, métodos e seu ambiente, tendo como objetivo a produção de produtos.”. O autor ainda explica que a atividade não se refere apenas a processos de manufatura, mas também a produção de serviços, projetos e outras ações responsáveis pelo suporte a esses processos.

A medida que o desempenho das atividades vai intensificando, elas se tornam responsáveis pelo consumo de recursos, logo, é necessário a análise cuidadosa das atividades com o propósito de selecionar as atividades que agregam valor aos produtos e as que não agregam valor. Reforça Borna (2010) que neste sistema de custeio, as atividades são consumidoras de recursos, o que acaba gerando custos que são absorvidos pelas atividades ligadas aos produtos. O referido autor ainda diz que os procedimentos do ABC consistem em seccionar a organização em diversas atividades geradoras de custos, e então é necessário o cálculo do custo de cada atividade e a identificação das causas dos custos relacionados as atividades, para no fim alocar os custos aos produtos ou serviços de acordo com o volume de utilização.

Para esse método de custeio, Megliorini (2012), Negreiros (2007) e Dutra (2003) ressaltam as seguintes vantagens: fácil adequação às empresas de serviços; menor exigência de rateios arbitrários; obriga a implantação, manutenção e revisão do controle de custos; possibilita melhor observação dos fluxos dos processos produtivos; proporciona a mais fácil identificação onde os elementos estudados estão consumindo mais recursos; identifica o custo de cada atividade em relação aos custos do grupo; concede a oportunidade de eliminar ou reduzir as atividades que não agregam valor ao produto ou serviço.

Como desvantagem de implementação do método ABC, Kaplan e Anderson (2007) citam: levantamento de dados e entrevistas são processos lentos; os dados utilizados nesse método são subjetivos e de difícil confirmação; o armazenamento, processamento e apresentação dos dados são onerosos; geralmente focado em processos específicos e não oferece visão integrada das oportunidades de lucro em todo o ambiente da empresa; difícil adaptação e atualização para novas circunstâncias; incide em erro teórico pois ignora a possibilidade de capacidade ociosa.

2.4.5 MÉTODO DE CUSTEIO POR ORDEM

De acordo com Andrade (2011), o sistema de custeio por ordem é um método de custeio de produtos que tem seus custos acumulados, alocando-os a uma determinada ordem. Nas empresas, os setores onde ocorre a produção desempenha atividades que variam recorrentemente a cada produto devido aos produtos necessitarem operações diferentes para sua manufatura, Blocher e colaboradores (2007) defendem que o melhor meio para determinar o custo de um produto ou serviço é acumular os custos por ordem ou lote. O referido autor também afirma que no método de custeio por ordem os custos de produtos ou serviços são alcançados pela acumulação e apropriação de custos a uma determinada tarefa ou pedido de um único cliente. Para se calcular o custo unitário de um produto ou serviço é necessário dividir os custos totais pelo número de unidades produzidas no referido lote ou pedido.

De acordo com Berti (2009), o método de custeio por ordem caracteriza-se pelo somatório dos gastos comprometidos com a matéria-prima, mão-de-obra direta e insumos, onde esses custos são apropriados diretamente na ordem de produção que envolve os produtos ou serviços. Pode-se compreender que esse sistema permite saber o custo real de produção quando a ordem de produção é concluída, ou seja, quando a produção se chega ao fim, soma-se a ordem e então verifica-se o custo total da produção da ordem.

Esse sistema é melhor aplicado em empresas que têm seus produtos ou serviços entregues em projetos, na maioria das vezes os pedidos dos clientes são uma encomenda específica. Alguns exemplos de atividades que empregam o custeio por ordem são: fabricação de móveis customizados; produtoras de filmes; empresas de pesquisa; empresas de consultoria; agências de publicidade; construtoras; empreiteiras. Segundo Berti (2009), essa ferramenta compreende o funcionamento das organizações que trabalham dessa forma e consegue tirar o melhor proveito disso para fornecer informações precisas e confiáveis sobre seus custos.

Berti (2009) cita algumas vantagens do sistema de custeio por ordem como: não há necessidade de alto valor de capital de giro devido a não

necessidade de manter estoques de produtos e de insumos, isso ocorre porque a produção tem início apenas após a venda ser realizada; alto nível de controle de gastos; existência de equipamentos que proporciona a flexibilização dos produtos; compra de insumos facilitada, o que proporciona um estoque muito pequeno devido à alta rotatividade de insumos.

Ainda há desvantagens nesse método, o que requer precaução na aplicação desse sistema. Berti (2009) alerta para algumas desvantagens como: só há conhecimento do real custo da produção após a conclusão dos processos da ordem; a necessidade de grande controle das ordens acarreta em altos custos para a empresa; antes de realizar a venda é necessária uma equipe de planejamento com alto grau de competência para a elaboração de orçamentos, gerando maiores gastos na manutenção e formação de equipe; necessidade de uma equipe técnica disponível para a manutenção e preparo repentino dos equipamentos; os produtos serem customizados acarretam em uma complexa elaboração de futuros custos de produção.

2.4.6 MÉTODO DA UNIDADE DE ESFORÇO DE PRODUÇÃO (UEP)

Segundo Allora e Oliveira (2010), a origem do método de custeio UEP foi ao longo da Segunda Guerra Mundial, onde um engenheiro nascido na França, nomeado Georges Perrin viu a necessidade de produzir uma unidade de medida única que se adequa a diversos produtos. E logo mais ao término da guerra, o engenheiro voltou a sua cidade para retornar seus trabalhos e assim desenvolveu a unidade de medida unificadora denominada GP. Após o falecimento de Georges, um engenheiro italiano denominado Franz Allora continuou aperfeiçoando seus estudos, transformando essa unidade de medida em um novo conceito, possibilitando gerenciar todo o processo produtivo com esta técnica. A nova unidade de medida obteve o nome de unidade de esforço de produção.

De acordo com Bornia (2010), o método da UEP está vinculado a

reunião da produção, com o objetivo de simplificar o procedimento de controle de gestão, e assim, os diagnósticos de desempenho de uma organização são realizados com base nos custos e mensuração de eficiência e produtividade desempenhada. Todavia, é essencial relatar que o método de unidade de esforço produtivo funciona apenas com os custos de transformação, o que não inclui o estudo dos custos da matéria-prima, fazendo-se necessário o tratamento separado destes.

Bornia (2010) afirma que quando é relacionado a uma organização que produz um único produto, o cálculo de custos e a avaliação de desempenho são de certa forma reduzidos devido ao próprio processo produtivo ser reduzido. No entanto, em empresas que fabricam diversos produtos há grande complexidade nos cálculos, isso ocorre por causa da separação de períodos de produção, onde a produção de um período não pode ser somada com a de outro período independente. Diante disso, há a existência de um conjunto de produtos que não podem ser comparados com os resultados obtidos em épocas diferentes.

De acordo com Morozini e colaboradores (2006), um dos propósitos fundamentais deste sistema fundamenta-se na centralização da produção utilizando uma unidade de medida que representa uma unidade em comum para as manufaturas com diversos produtos. Desta forma, todo o esforço produtivo da organização é resumido em um único produto fictício que consegue representar todo o grupo de produção da empresa, no qual este produto é responsável por absorver os esforços totais da organização.

Segundo Martins (2010), UEP “consiste na construção e utilização de uma unidade de medida dos esforços e recursos aplicados na produção de vários produtos”. O propósito fundamental deste sistema de custeio é simplificar a distribuição dos custos da organização sobre seus diversos produtos, monitorar os custos em sua totalidade e alcançar uma análise confiável do funcionamento da produção.

Para Bornia (2010), o sistema de unidade de esforço produtivo possui um déficit em sua execução. Os custos de estrutura não são conceituados devido a não utilização da transformação de produtos nesse método, que pode

se tornar uma adversidade, pois as despesas são elevadas e é cada vez mais necessária uma análise precisa para que se tenha conhecimento de todos os dados para um melhor processo de tomada de decisão.

3. METODOLOGIA

A caracterização de uma pesquisa científica é a efetivação de uma investigação projetada e elaborada de acordo com os meios selecionados e reconhecidos pela metodologia científica.

Segundo Gil (2002), a investigação científica consegue proporcionar maior conhecimento para que as pessoas consigam tomar melhores decisões em relação aos fatores econômicos que ocorrem em seu dia a dia.

Foi feita uma pesquisa bibliográfica em livros e artigos científicos que abordam a base de rateio e as diferentes formas de gestão de custos. A coleta de dados foi realizada através da observação, entrevista e pesquisa em planilhas de controle de custos elaborados pelos gerentes, onde todos os custos referentes a empresa foram organizados. Os dados foram analisados utilizando um sistema de custeio para se obter os resultados finais do valor dos produtos.

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

A pesquisa pode ser classificada como exploratória e descritiva, por ter como objetivo desenvolver e esclarecer conceitos e ideias que auxiliam na resolução do problema, além de proporcionar maior conhecimento sobre a área de estudo.

Segundo Silva e Menezes (2001), a pesquisa exploratória proporciona maior familiaridade com o problema. Buscando construir hipóteses, possui levantamento bibliográfico e tem a capacidade de analisar os exemplos práticos que estimulam a compreensão do problema.

Segundo Mattar (2005), a pesquisa é exploratória, pois “visa prover o pesquisador de um conhecimento sobre o tema ou problema de pesquisa em perspectiva.”

De acordo com Barros e Lehfeld (2000), utilizando as pesquisas descritivas, procura-se descobrir com que frequência um fenômeno ocorre, sua

natureza, suas características, causas, relações e conexões com outros fenômenos, possibilitando chegar a um fator comum de ocorrência que pode ser fundamental para a solução do problema.

Vergara (2007), afirma que, “A pesquisa descritiva expõe características de determinada população ou de determinado fenômeno. Pode também estabelecer correlações entre variáveis e definir sua natureza. ”

3.2 METODOLOGIA DO PROJETO DE PESQUISA

Com a pesquisa bibliográfica foi possível determinar o sistema de custeio por absorção como a opção que melhor se encaixa para a aplicação na empresa foco deste estudo. Todos os custos envolvidos, sendo eles diretos, indiretos, fixos e variáveis foram analisados a partir do método de custeio por absorção. Para esta análise foi necessário determinar um critério de rateio para ratear os custos fixos e indiretos e obter um resultado mais preciso pelo método. Os custos diretos foram diretamente atribuídos aos veículos sem o uso do critério de rateio. A junção desses custos possibilitou a obtenção do custo unitário por produto.

4. ESTUDO DE CASO

Neste capítulo é apresentado o ramo da empresa e o mercado em que ela está inserida. Posteriormente os custos da empresa são elucidados para que enfim sejam definidos o custo total por cada veículo da empresa.

Os dados coletados para o estudo dos custos dessa revendedora de veículos teve início no segundo semestre de 2016, e foram utilizados os dados desse período até abril do ano de 2017 como base de cálculo.

4.1 EMPRESA EM ESTUDO

A empresa analisada é de categoria familiar. Em empresas desse padrão, a dedicação, confiança e compromisso com o desenvolvimento da organização são pontos de grande valor para seu sucesso. Pela ótica de Bacic e colaboradores (2011), a alta concorrência atrelada a má administração e controle ineficaz de recursos, são fatores de grande influência para a falência de empresas familiares.

O estudo ocorreu em uma revendedora de veículos usados, na qual possui muitos concorrentes na cidade, desde grandes redes de concessionárias até as pequenas revendedoras representam concorrência para ela. Devido a isso, a empresa necessita de um diferencial em algum aspecto.

O fundador da empresa iniciou as atividades no ramo de comercialização de veículos automotores em Governador Valadares no ano de 1995 como comerciante autônomo. Trabalhando inicialmente com apenas um veículo, o crescimento nesse ramo foi demorado, mas no ano de 2016 foi-se necessário abrir sua primeira revendedora de automóveis devido a incapacidade de alocação de todos os veículos em sua propriedade. Atualmente a empresa conta com um espaço físico alugado, no qual aloca 11 veículos para comercialização.

4.2 CUSTO DIRETO DOS PRODUTOS

Nesta etapa, é realizado em suas primícias o levantamento dos custos e a verificação de como os custos participam da operação relacionada a venda de veículos.

Os custos utilizados para este estudo são divididos em custos diretos e indiretos, onde primeiramente são descritos os custos diretos de revenda que são: valor de aquisição do carro, reparos e as comissões, como é mostrado pelo Quadro 1.

Quadro 1 - Custos Diretos

Custos Diretos
Valor de aquisição
Reparos
Comissão

Fonte: Desenvolvido pelo autor.

4.2.1 VALOR DE AQUISIÇÃO

O valor de aquisição de um veículo com o objetivo de constituir o estoque está entre 75% e 85% do valor da tabela FIPE.

A abrangência do percentual é devido à grande parte dos veículos adquiridos necessitarem de reparos ou melhorias para que se tenha um nível de qualidade alto nos produtos em estoque, o que influencia na facilidade de venda do veículo. Outro fator que influencia na abrangência da porcentagem de compra do valor do veículo é a facilidade de venda do produto. Carros populares geralmente são mais vendáveis do que carros de luxo, logo, o valor de aquisição de um carro popular em boas condições pode se aproximar do valor de 85% do valor da tabela FIPE. Para um carro de luxo ser vendido é necessário um maior tempo de exposição, gerando maiores custos para a

organização, para contornar esse problema, veículos de luxo normalmente são adquiridos por um valor mais baixo do que o da tabela FIPE, aproximando-se dos 75% do valor do carro.

Para exemplificar esta relação será utilizado dois carros do estoque atual da empresa. Para representar o carro popular, o Volkswagen Gol City 1.0 de ano 2009 fará esse papel, como pode ser visto na Tabela 1.

Tabela 1 - Valor Volkswagen Gol City 2009

Marca e modelo	Vw Gol City (Trend) 1.0 Mi Total Flex 4p
Ano modelo	2009
Valor FIPE	R\$17.274,00
Valor de aquisição	R\$14.500,00
Percentual	83,94%
Mês de referência:	abril de 2017

Fonte: Desenvolvido pelo autor.

No caso deste Gol City 1.0 do ano de 2009, em condições aceitáveis para a revenda, o valor da tabela FIPE é de R\$17.274,00, e o valor pago pelo carro foi de R\$14.500,00, o que representa um percentual de 83,94% do valor tabelado, se aproximando bastante dos 85% do valor do carro por ser um carro popular e mais comercial.

Se utilizar um carro de luxo do estoque como exemplo, a porcentagem do valor de aquisição tenderá a se aproximar do valor de 75% da tabela FIPE. Para este exemplo, o Ford Fusion SEL 2.5 do ano de 2010 será utilizado, como exemplificado na Tabela 2.

Tabela 2 - Valor Ford Fusion SEL 2010

Marca e modelo	Ford Fusion SEL 2.5 16V 173cv Aut.
Ano modelo	2010
Valor FIPE	R\$38.961,00
Valor de aquisição	R\$30.000,00
Percentual	77,00%
Mês de referência:	abril de 2017

Fonte: Desenvolvido pelo autor.

No caso do Ford Fusion ano 2010, por ser um carro de luxo e pouco comercial, é necessário adquiri-lo por um valor mais baixo do que o da tabela FIPE para cobrir os custos futuros, pois tem-se como um produto que demandará mais tempo para vendê-lo. O valor da tabela FIPE é de R\$38.961,00, e o valor pago pelo carro foi de R\$30.000,00, o que representa um percentual de 77,00% do valor tabelado, se aproximando do valor de 75% da tabela devido à dificuldade em sua venda.

4.2.2 REPAROS E MELHORIAS NO VEÍCULO ADQUIRIDO

Como o estoque é composto por carros que já estavam em circulação, estes necessitam de pequenos reparos na parte de lataria e pintura, para que entrem para estoque.

Cada carro tem suas particularidades e necessidades de reparos e melhorias. Nas melhorias, a lavagem é um ponto comum em quase todos os veículos, mas nos reparos há uma grande diferença entre os veículos, podendo ir de um pequeno valor em retoque de pintura, até a retífica de um motor que tem um custo mais elevado.

Na Tabela 3, como exemplo, são listadas as melhorias e os reparos

realizados em um veículo Ford Fusion do ano 2010 no atual estoque da empresa. Nesta tabela pode-se observar os reparos e melhorias usualmente necessárias em um veículo usado que foi adquirido pela empresa.

Tabela 3 - Custos de reparos e melhorias do Ford Fusion 2010

Reparos e melhorias	Valor
Pintura do teto e para-choque	R\$300,00
Alinhamento e balanceamento	R\$60,00
Troca de Óleo e abastecimento	R\$100,00
Lavagem	R\$80,00
Reparo no banco do motorista	R\$25,00
Custo total de reparos e melhorias	R\$565,00

Fonte: Desenvolvido pelo autor.

Na Tabela 4 temos como novo exemplo os reparos e melhorias realizadas em um veículo Volkswagen Gol do ano 2009. Podemos observar que nesse caso foi necessário um menor gasto com os reparos. Com a diferença de custos entre os veículos fica evidente a necessidade do levantamento de dados de reparos e melhorias para cada carro em estoque.

Tabela 4 - Custos de reparos e melhorias do Volkswagen Gol 2009

Reparos e melhorias	Valor
Troca de Óleo e abastecimento	R\$100,00
Lavagem	R\$50,00
Custo total de reparos e melhorias	R\$150,00

Fonte: Desenvolvido pelo autor.

As melhorias, em um carro usado, é o que vai determinar a qualidade do estoque da loja e a facilidade na venda, garantindo a rentabilidade da organização.

4.2.3 COMISSÃO DE VENDAS

Atualmente a empresa trabalha com diversos corretores de veículos independentes que auxiliam na venda do automóvel. O corretor que conseguir realizar a venda do carro recebe uma quantia em dinheiro no valor de R\$300,00.

4.3 CUSTOS FIXOS

Os custos fixos são não se alteram com a variação do volume de vendas. Pode-se ver melhor uma relação desses custos no Quadro 2.

Quadro 2 - Custos fixos

Custos fixos
Aluguel
Pró-Labore
Anúncios
Energia, água e outros

Fonte: Desenvolvido pelo autor.

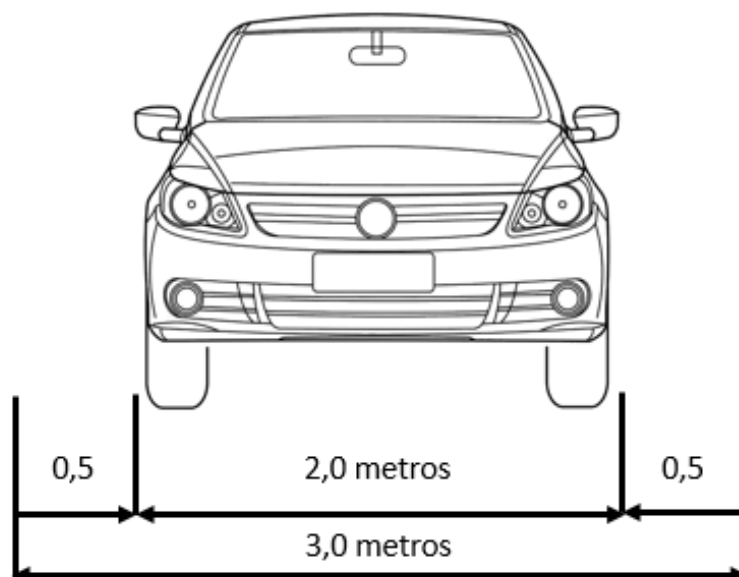
Como custos fixos foram relacionados os custos como: aluguel, pró-labore, anúncios, energia, água e demais custos. Como custos diversos, foram apontados os custos como telefone, materiais de escritório, entre outros.

4.3.1 ALUGUEL

O aluguel de um pátio para ocupação dos veículos é um elemento que necessita de atenção, tanto na localização quanto no espaço disponível e valor do aluguel.

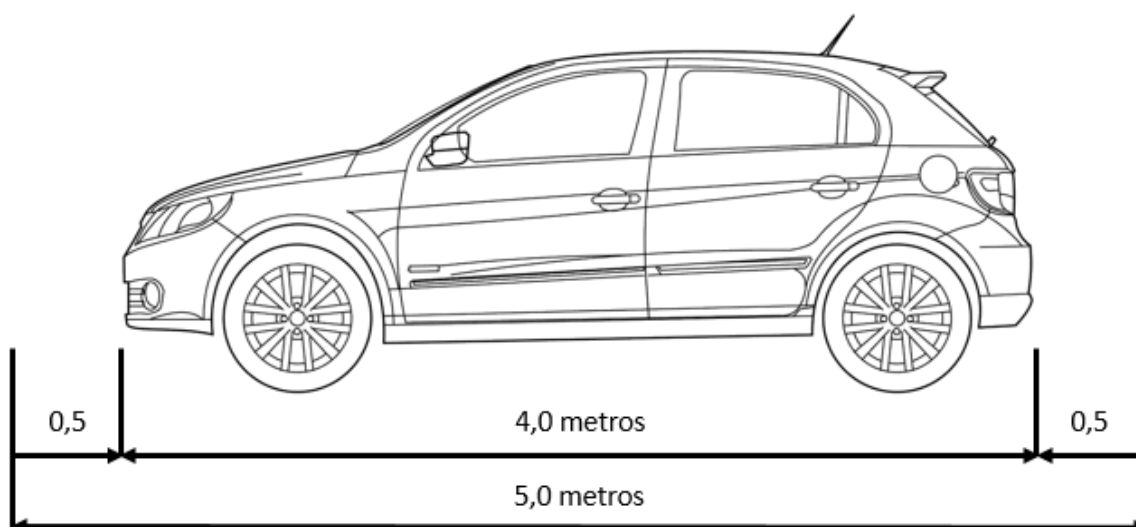
O ramo de comercialização de carros faz-se necessário um grande espaço físico, pode-se considerar que em média um carro possui dimensões de 2,0 metros de largura e 4,0 metros de comprimento e um espaço entre carros de 1 metro, que possibilita a livre circulação das pessoas.

Figura 1 - Exemplo de dimensões frontais de um carro



Fonte: Dr Dan Saranga, 2009.

Figura 2 - Exemplo de dimensões laterais de um carro



Fonte: Dr Dan Saranga, 2009.

As Figura 1 e 2 auxiliam no melhor entendimento da distribuição de espaço de um carro em um pátio de veículos, podendo calcular que em média, um carro ocupa 15 metros quadrado (3 metros de largura x 5 metros de comprimento). O pátio da empresa em estudo possui 220 metros quadrados, sendo 10 metros de frente e 22 metros de fundo. Possibilitando um máximo de 14 veículos médios.

4.3.2 PRÓ-LABORE

O pró-labore corresponde a remuneração de um sócio da empresa por seu trabalho realizado, como se fosse um salário para o proprietário da empresa. A quantia do pró-labore do proprietário da empresa corresponde a R\$3.000,00. Este custo será rateado e alocado no custo de cada produto em estoque

5. UTILIZAÇÃO DO MÉTODO DE CUSTEIO POR ABSORÇÃO

Após análise dos custos que envolvem a comercialização, decidiu-se optar pelo método de custeio por absorção, pois, como no ramo de comercialização de veículos é absolutamente necessário ter um estoque de produtos, esse método é o que melhor se encaixa para calcular o valor de produtos em estoque. Outro fator de grande expressão para a escolha desse método foi que a maioria dos custos importantes envolvidos na atividade da empresa, são custos fixos, e esses custos são melhor relacionados a este sistema de custeio.

Um problema apontado no custeio por absorção, aplicado a indústria manufatureira, é que o mês em que for produzido um volume a mais, com intenção de estocagem, essa produção extra, leva junto uma parcela dos custos fixos, fazendo com que o custo do produto diminua e indique um lucro maior que os outros meses que tiveram o mesmo desempenho. O mesmo problema não ocorrerá na comercialização de veículos, pois, utilizou-se a média de carros vendidos ao mês como critério de rateio, para alocar os custos indiretos e fixos ao custo unitário.

5.1 APLICAÇÃO DO MÉTODO DE CUSTEIO POR ABSORÇÃO

Inicialmente a análise de custos é feita utilizando um veículo de valor médio dentro dos veículos da empresa, como exemplo, um Volkswagen Polo Sedan 1.6, de ano 2008. O custo unitário desse veículo será definido com a aplicação do custeio por absorção, onde os custos diretos serão alocados primeiramente e posteriormente serão alocados os custos indiretos pelo método de rateio.

5.1.1 ALOCAÇÃO DOS CUSTOS DIRETOS

Em nosso exemplo é utilizado os custos de aquisição, melhorias e reparos realizados no Volkswagen Polo 1.6 de ano 2008.

Tabela 5 – Custo de aquisição do Volkswagen Polo Sedan 2008

Produto	Volkswagen Polo Sedan 2008
Custo de aquisição	R\$17.500,00

Fonte: Dados da empresa, 2017.

O somatório de diversos reparos e melhorias oferece o custo total de reparos e melhorias do veículo, como podemos ver na Tabela 6.

Tabela 6 – Custo de melhoria e reparos do Volkswagen Polo Sedan 2008

Adesivo	R\$15,00
Pintura	R\$700,00
Lavagem	R\$70,00
Pneus	R\$60,00
Calota	R\$48,00
Troca de óleo	R\$80,00
Conserto do banco	R\$25,00
Custo total de melhorias e reparos	R\$998,00

Fonte: Dados da empresa, 2017.

A comissão sobre a venda do veículo é de R\$300,00, este valor entrará para os custos do veículo.

Depois de todos os custos fixos calculados chegamos a um valor do custo direto total desse veículo.

Tabela 7 – Determinação dos Custos Diretos

Marca/Modelo	Volkswagen Polo Sedan 1.6
Valor de aquisição	R\$17.500,00
Custo de melhorias e reparos	R\$998,00
Comissão	R\$300,00
Total dos custos diretos	R\$18.798,00

Fonte: Desenvolvido pelo autor.

Na Tabela 7, foi determinado o total dos custos diretos do Volkswagen Polo Sedan de ano 2008.

O próximo passo desse sistema de custeio é ratear os custos indiretos e fixos e aloca-los no produto.

5.1.2 RATEIO DOS CUSTOS INDIRETOS E FIXOS

O custo indireto e fixo não possibilita determinar com precisão o quanto se pode alocar a cada unidade comercializada, precisa-se então, determinar um critério de rateio para alocar estes custos indiretos.

Conforme as necessidades verificadas, a forma de ratear os custos indiretos e fixos que melhor se enquadrou a este caso, foi adotar como critério de rateio a média de carros vendidos ao mês, assim é possível obter dados mais confiáveis para nosso resultado.

Com os dados de vendas dos últimos 7 meses foi possível determinar a média de veículos vendidos por mês na empresa, como pode ser visto na Tabela 8.

Tabela 8 - Média de vendas por mês

Mês	Quantidade de vendas
Outubro	5 unidades
Novembro	6 unidades
Dezembro	9 unidades
Janeiro	4 unidades
Fevereiro	6 unidades
Março	6 unidades
Abril	7 unidades
Média de vendas por mês	6 unidades

Fonte: Desenvolvido pelo autor.

Dividiu-se o valor dos custos indiretos, sendo eles o aluguel, energia, água, telefone, anúncios e pró-labore pela média de unidades vendidas por mês.

Tabela 9 – Rateio do aluguel

Valor do aluguel	R\$800,00
Unidades vendidas por mês	6
Valor por unidade vendida	R\$133,33

Fonte: Desenvolvido pelo autor.

Na Tabela 9 foi levantado o valor do aluguel e dividiu-se pelo número médio de unidades vendidas, proporcionando o valor do custo com aluguel de cada unidade vendida.

Tabela 10 – Rateio do Pró-Labore

Valor do Pró-Labore	R\$3.000,00
Média de unidades vendidas por mês	6
Valor por unidade	R\$500,00

Fonte: Desenvolvido pelo autor, 2017

Na Tabela 10 é demonstrado como foi feito o rateio do pró-labore, dividindo o valor do pró-labore pela quantidade média de unidades vendidas por mês. Dessa forma chegamos ao custo equivalente.

Na Tabela 11 é feito o rateio dos valores gastos com anúncios na internet e jornal, utilizando a média de veículos vendidos por mês como base de rateio.

Tabela 11 - Rateio de anúncios

Fonte	Valor
Olx	R\$200,00
Jornal local	R\$200,00
Valor total de anúncios	R\$400,00
Média de unidades vendidas por mês	6
Valor por unidade	R\$66,67

Fonte: Desenvolvido pelo autor, 2017

Com a Tabela 12 fica explícito o rateio da: energia elétrica, água e outras despesas.

Tabela 12 – Rateio da energia, água, telefone e demais despesas

Energia	R\$200,00
Água	R\$80,00
Telefone	R\$50,00
Anúncios	R\$400,00
Média de unidades vendidas por mês	6
Valor por unidade	R\$121,67

Fonte: Desenvolvido pelo autor, 2017

Com os custos fixos rateados é possível definir o custo fixo por unidade da organização na seção seguinte.

5.1.3 DETERMINAÇÃO DO CUSTO UNITÁRIO

Com o total dos custos diretos definidos e o valor dos custos fixos rateados é possível determinar o custo real do Polo Sedan 2008 utilizado como exemplo.

Tabela 13 - Custo total do Polo Sedan 2008

Marca/Modelo	Volkswagen Polo Sedan 1.6 2008
Valor de aquisição	R\$17.500,00
Custo de melhorias e reparos	R\$998,00
Comissão	R\$300,00
Aluguel	R\$133,33
Anúncios	R\$66,67
Energia, água, outros	R\$121,67
Custo total do Polo Sedan 2008	R\$19.119,67

Fonte: Desenvolvido pelo autor, 2017

A Tabela 13 permite ver todos os custos envolvidos em um veículo, desde seu custo de aquisição até os demais custos rateados. O somatório desses custos permitiu determinar seu custo total.

6. RESULTADOS E ANÁLISES

Neste capítulo serão apresentados os resultados do estudo como compilação de dados, indicadores e análises. Os dados dos custos são apresentados separadamente, por etapas. Primeiramente são apresentados os custos diretos envolvidos em cada veículo, depois são apresentados os custos fixos e indiretos com seus valores já rateados, e por fim são apresentados os valores do custo unitário de cada veículo determinados pelo sistema de custeio. A coleta de dados teve início no segundo semestre de 2016, seus valores foram utilizados para a base cálculos do método de custeio por absorção.

A Tabela 14 apresenta os valores levantados pela pesquisa que se enquadram no âmbito de custo direto dos produtos. Nessa tabela contém todos os veículos do atual estoque da empresa, e seus diversos custos diretos como custo de aquisição, custo de melhorias e reparos, e comissão. Com esses custos é possível calcular o custo direto total de cada veículo.

Tabela 14 – Custo direto total de cada veículo em estoque

Veículo	Custo de aquisição	Custo de melhorias e reparos	Comissão	Custo direto total
Volkswagen Polo Sedan 2008	R\$17.500,00	R\$998,00	R\$300,00	R\$18.798,00
Ford Fusion SEL 2010	R\$30.000,00	R\$565,00	R\$300,00	R\$30.865,00
Volkswagen Gol City 2009	R\$14.500,00	R\$150,00	R\$300,00	R\$14.950,00
Volkswagen Fox 2011	R\$17.500,00	R\$1.020,00	R\$300,00	R\$18.820,00
Fiat Uno Fire 2006	R\$8.000,00	R\$905,00	R\$300,00	R\$9.205,00
Chevrolet Corsa Classic 2008	R\$9.000,00	R\$456,00	R\$300,00	R\$9.756,00
Volkswagen Golf 2002	R\$14.000,00	R\$660,00	R\$300,00	R\$14.960,00
Chevrolet Celta 2002	R\$8.000,00	R\$435,00	R\$300,00	R\$8.735,00
Peugeot 206 2005	R\$10.000,00	R\$610,00	R\$300,00	R\$10.910,00
Toyota Corolla XEI 2013	R\$48.000,00	R\$805,00	R\$300,00	R\$49.105,00
Honda Civic LXS 2011	R\$33.000,00	R\$425,00	R\$300,00	R\$33.725,00

Fonte: Desenvolvido pelo autor, 2017

Com os valores de custo direto total de cada veículo se tem uma melhor visão do valor real do produto, para um valor mais preciso é necessário aplicar os valores rateados dos custos fixos e indiretos sobre cada produto.

A Tabela 15 identifica os valores dos custos fixos e indiretos rateados. A soma desses valores é o montante que será inferido no custo do veículo para o cálculo do valor real do produto.

Tabela 15 – Valor total dos custos fixos e indiretos rateados

Custo	Valor
Aluguel	R\$133,33
Pró-Labore	R\$500,00
Anúncios	R\$66,67
Energia, água e outros	R\$121,67
Valor total dos custos fixos e indiretos por unidade	R\$821,67

Fonte: Desenvolvido pelo autor, 2017

A Tabela 16, expõe o custo total de cada produto em estoque. Para chegar a esse valor, faz-se a soma do custo direto total do veículo com o custo fixo indireto por unidade. Com a posse desse valor, este torna-se uma informação de grande valia para o gerente, que com quanto mais informações de credibilidade, melhor é seu poder de tomada de decisão.

Tabela 16 – Custos dos produtos

Veículo	Custo direto total	Custo fixo e indireto por unidade	Custo total
Volkswagen Polo Sedan 2008	R\$18.798,00	R\$821,67	R\$19.619,67
Ford Fusion SEL 2010	R\$30.865,00	R\$821,67	R\$31.686,67
Volkswagen Gol City 2009	R\$14.950,00	R\$821,67	R\$15.771,67
Volkswagen Fox 2011	R\$18.820,00	R\$821,67	R\$19.641,67
Fiat Uno Fire 2006	R\$9.205,00	R\$821,67	R\$10.026,67
Chevrolet Corsa Classic 2008	R\$9.756,00	R\$821,67	R\$10.577,67
Volkswagen Golf 2002	R\$14.960,00	R\$821,67	R\$15.781,67
Chevrolet Celta 2002	R\$8.735,00	R\$821,67	R\$9.556,67
Peugeot 206 2005	R\$10.910,00	R\$821,67	R\$11.731,67
Toyota Corolla XEI 2013	R\$49.105,00	R\$821,67	R\$49.926,67
Honda Civic LXS 2011	R\$33.725,00	R\$821,67	R\$34.546,67

Fonte: Desenvolvido pelo autor, 2017

De posse desses dados, há inúmeras possibilidades de análises que podem ser realizadas com maior precisão e confiabilidade. Um exemplo disso é a previsão do lucro e a margem de lucro que cada produto é capaz de prover, utilizando o custo total do veículo e seu preço de venda, como listado na Tabela 17.

Tabela 17 – Lucro previsto

Veículo	Custo total	Preço de venda	Lucro	Margem de lucro
Volkswagen Polo Sedan 2008	R\$19.619,67	R\$23.500,00	R\$3.880,33	19,78%
Ford Fusion SEL 2010	R\$31.686,67	R\$37.000,00	R\$5.313,33	16,77%
Volkswagen Gol City 2009	R\$15.771,67	R\$19.000,00	R\$3.228,33	20,47%
Volkswagen Fox 2011	R\$19.641,67	R\$23.000,00	R\$3.358,33	17,10%
Fiat Uno Fire 2006	R\$10.026,67	R\$13.000,00	R\$2.973,33	29,65%
Chevrolet Corsa Classic 2008	R\$10.577,67	R\$13.000,00	R\$2.422,33	22,90%
Volkswagen Golf 2002	R\$15.781,67	R\$19.000,00	R\$3.218,33	20,39%
Chevrolet Celta 2002	R\$9.556,67	R\$11.500,00	R\$1.943,33	20,33%
Peugeot 206 2005	R\$11.731,67	R\$14.000,00	R\$2.268,33	19,34%
Toyota Corolla XEI 2013	R\$49.926,67	R\$55.000,00	R\$5.073,33	10,16%
Honda Civic LXS 2011	R\$34.546,67	R\$39.000,00	R\$4.453,33	12,89%

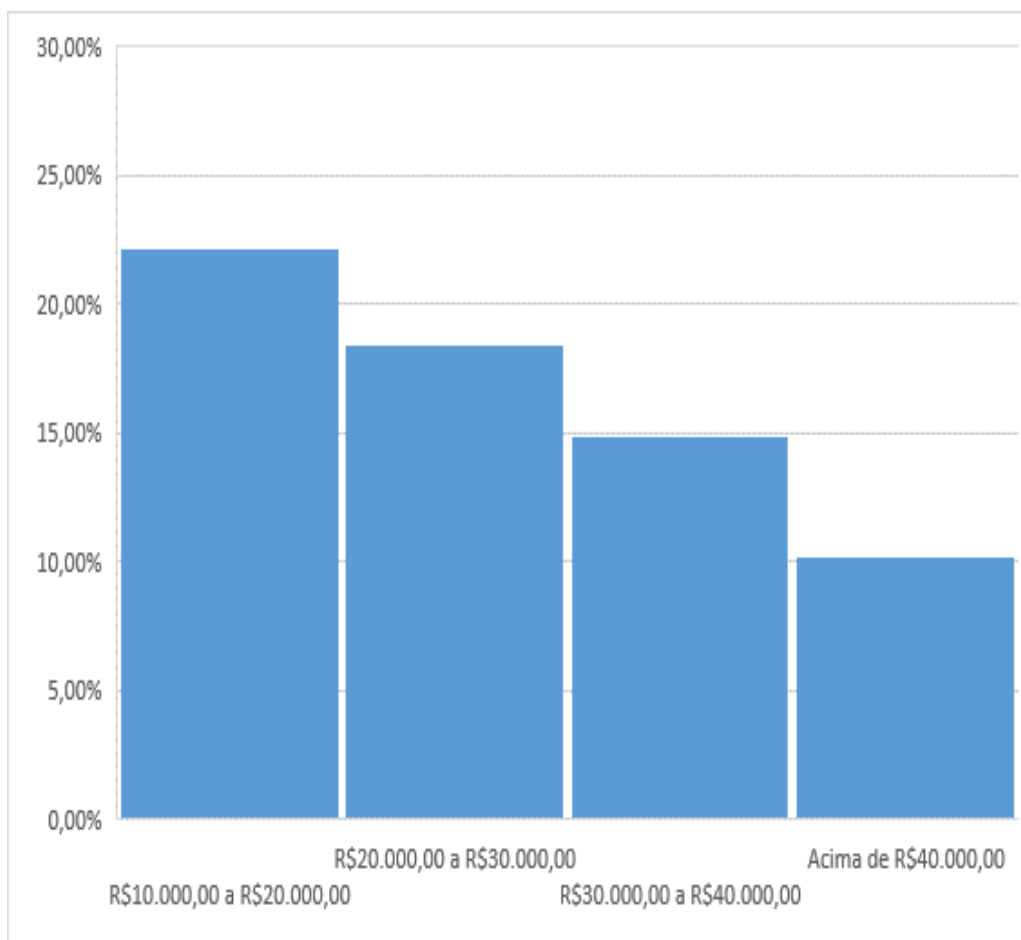
Fonte: Desenvolvido pelo autor, 2017

Ao analisar os dados da Tabela 17, observam-se variadas margens de lucro para os distintos produtos. A margem de lucro do veículo Toyota Corolla XEI 2013 é a menor entre os produtos listados, sendo esta de apenas 10,16%. Já os produtos de baixo valor possuem maiores margens de lucro, um exemplo que fica evidente isso é o veículo Fiat Uno Fire 2006 no qual possui a maior margem de lucro entre todos os produtos, com um custo de R\$10.026,67 e um

valor de venda de R\$13.000,00, ele é capaz de gerar uma margem de lucro de 29,65%.

A diferença de margem de lucro entre veículos de baixo valor e os de alto valor é notória quando se expressa em um gráfico, a Figura 3 apresenta a comparação entre o preço de venda do veículo com sua margem de lucro.

Figura 3 – Preço de venda x Margem de lucro



Fonte: Desenvolvido pelo autor, 2017

Ao analisar a Figura 3 é possível confirmar a hipótese de que os veículos de menor valor são capazes de gerar uma margem de lucro mais elevada do que os veículos de alto valor comercial. Com posse dessa informação é possível criar novas estratégias para a empresa como por exemplo a adoção da curva ABC para composição do estoque, onde 80% dos

veículos seriam de valor até R\$25.000,00, 15% do estoque seria composto por veículos de valor entre R\$25.000,00 e R\$40.000,00 e 5% dos veículos seriam de valor acima de R\$40.000,00 para não deixar faltar produtos para clientes que procuram carros de valor mais elevado.

7. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

A seguir apresentam-se as conclusões auferidas do estudo e as sugestões para trabalhos futuros nesta área de estudo.

7.1 CONCLUSÕES

Na atual época, o conhecimento dos custos é fundamental para a sobrevivência de uma organização, e com uma revendedora de veículos não deixa de ser assim, a grande concorrência é o que há de mais ameaçador nesse campo. Pompermayer e Lima (2002), mencionam que quanto mais ativa for a concorrência a que a organização estiver exposta, maior será a necessidade de possuir um método de custeio que lhe conceda a oportunidade de conhecimento real de seus custos, tudo isso, para que seja possível alcançar uma posição favorável perante a seus concorrentes.

Este trabalho teve seu principal objetivo concretizado, além dos demais objetivos específicos. A revisão bibliográfica permitiu o conhecimento para a determinação do sistema de custeio que melhor se adequa ao ramo de revenda de automóveis. O método de custeio por absorção foi o definido para aplicação no estudo, devido sua grande capacidade em atribuir os custos fixos aos produtos em estoque utilizando o critério de rateio. Com a aplicação do sistema, foi possível determinar o custo total de todos os veículos presentes no atual estoque da revendedora.

Os resultados obtidos permitiram observar quais veículos possibilitam uma maior margem de lucro para a empresa, sendo os veículos de menor valor responsáveis pelas maiores margens de lucro, enquanto os veículos de luxo de grande valor possibilitam apenas metade da margem de lucro dos automóveis populares. A posse dessa informação permite a maior liberdade para a criação de estratégias de administração e crescimento da organização.

O sistema de custeio por absorção possui em sua particularidade uma

grande complexidade em sua aplicação, devido a maioria dos custos serem difundidos com base em critérios de rateio que necessitam de atenção para que não sejam criados dados irreais. Apesar das dificuldades do sistema, a escolha dos critérios de rateio foi feita de forma cautelosa para que se tenha a melhor confiabilidade nos resultados obtidos.

Em posse desses resultados, as possibilidades de crescimento da organização se elevam. Informações precisas e de credibilidade assumem um papel fundamental para um primoroso processo de tomada de decisões, criando oportunidades de expansão, elaboração de novas estratégias competitivas para o mercado, além de possibilitar o conhecimento profundo dos valores dos produtos que se tem em mãos.

7.2 RECOMENDAÇÕES

Para trabalhos futuros, sugere-se a análise de viabilidade de aplicação de outros sistemas, a fim de comparação de resultados entre o custeio por absorção e outros sistemas de custeio.

Por fim, para próximas pesquisas, recomenda-se a aplicação em períodos distintos dentro da mesma entidade, para que o critério de rateio seja reavaliado e assim observar a alteração dos custos rateados.

REFERÊNCIAS

ABBAS, Katia. **Os métodos de custeio: Vantagens, desvantagens e sua aplicabilidade nos diversos tipos de organizações apresentadas pela literatura.** Universidade Estadual de Maringá. UEM. 2012.

ALLORA, Valério; OLIVEIRA, Simone Espíndola. **Gestão de Custos: metodologia para a melhoria da performance empresarial.** Curitiba: Juruá, 2010.

ANDRADE, Diego Silva. **Abordagem do sistema de custeio por ordem de produção através da análise de risco e incerteza numa empresa do setor de marcenaria.** Belo Horizonte. 2011.

ANTUNES, Guilherme. **Análise gerencial de custos de uma lanchonete localizada em Criciúma-SC.** UNESC, Criciúma. 2011

BACIC, J.; *et al.* **Manual de técnicas e práticas de gestão estratégica de custos nas pequenas e médias empresas.** Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo. 2011.

BAER, Wener. **A economia brasileira.** São Paulo. Editora Nobel. 2009.

BARBOSA, C. A. *et al.* **Elaboração e análise de diferentes métodos de custeio.** 2011.

BARROS, A. J. S. e LEHFELD, N. A. S. **Fundamentos de Metodologia: Um Guia para a Iniciação Científica.** Ed. São Paulo: Makron Books, 2000.

BERTI, Anélio. **Contabilidade e análise de custos.** Curitiba: Juruá, 2009.

BLOCHER, Edward J.; *et al.* **Gestão estratégica de custos.** São Paulo: McGraw-Hill, 2007.

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

BORNIA, A. C. **Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas.** 3. ed. São Paulo. Editora Atlas S.A. 2010.

BRAGA, Vicente Luiz; NEPOMUCENO, Valério. **A importância da contabilidade de custos no processo de formação da sociedade pós-industrial.** UNIPAM. Patos de Minas. 2011.

BRITO, P.; **Análise e viabilidade de projetos de investimento.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos e Formação de Preços.** São Paulo: Atlas, 2003.

CARVALHO, Dalmy Freitas. **A contabilidade de custos e os métodos de custeio: Uma análise da utilização gerencial da informação da contabilidade de custos pelas indústrias de autopeças da região metropolitana de belo horizonte.** Rio de Janeiro. 2002.

CATTO, Matheus Antônio Zanella. **A evolução da indústria automobilística brasileira (1956-2014).** Porto Alegre. 2015.

CHIAVENATO, Idalberto. **Recursos Humanos.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

COGAN, Samuel. **Custos e preços: formação e análise.** São Paulo: Pioneira, 1999.

CREPALDI, Silvio A. **Contabilidade Gerencial: teoria e prática.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CREPALDI, Silvio A. **Curso Básico de Contabilidade de Custos.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

DOMENICO, Daniela Di *et al.* **Gestão Estratégica de Custos em uma Oficina Mecânica por meio do Custeio Baseado em Atividades – ABC.** Congresso UFSC de controladoria e finanças & iniciação científica em contabilidade. 2014.

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

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

FENABRAVE. **Relatório de negociação de veículos seminovos e usados.** Junho de 2017.

FERREIRA, José Ângelo. **Custos industriais: uma ênfase gerencial.** São Paulo: STS, 2007.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GUIMARÃES, Eduardo Augusto. **A indústria automobilística brasileira na década de 80.** 1989.

HASHIMOTO, Fabio Ogawa. **A influência dos fatores estratégicos no desenho do sistema de gestão de custos em entidades fundacionais.** Dissertação de Mestrado, Universidade de São Paulo, 2009.

KAPLAN, R. S.; ANDERSON, S. R. **Custeio baseado em atividade e tempo.** Rio de Janeiro: Campus, 2007.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos: planejamento, implementação e controle**. São Paulo: Atlas, 1997.

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

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. São Paulo. Atlas. 2014.

MÁRTIL, Ignacio. **A história do preço do petróleo: bem-vindos à montanha russa**. EconoNuestra. 2016.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MATTAR, Fauze Najib. **Pesquisa de Marketing: metodologia, planejamento**. 6. ed. São Paulo. Atlas. 2005.

MAUSS, César Volnei *et al.* **A evolução da contabilidade e seus objetivos**. ULBRA. ca. 2006.

MAUSS, César Volnei; COSTI, Ricardo Miguel. **O Método de Custeio ABC como instrumento de gestão**. São Leopoldo. ca. 2006.

MEDEIROS, Luiz E. **Contabilidade de custos: um enfoque prático**. Porto Alegre: Ortiz, 1994.

MEGLIORINI, E. **Custos: análise e gestão**. 3. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2012.

MOROZINI, J. F. *et al.* **Aplicação da abordagem UEP em uma empresa do setor fabril: um estudo de caso**. Sistemas & Gestão, Niterói, 2006.

NAKAGAWA, M. **ABC: Custeio baseado em atividades**. São Paulo: Atlas, 1994.

NEGREIROS, Rafael Pelica. **Contabilidade Pelicana**. Maringá: Babos, 2007.

NIVEIROS, Sofia Ines, *et al.* **Utilização do Custeio Baseado em Atividades (ABC) para o plantio de soja em uma propriedade localizada na região de Rondonópolis/MT**. Rondonópolis. 2012.

PEAVLER, Rosemary. **Direct and Indirect Costs and Their Effect on Pricing your Product**. The Balance. 2017.

PIMENTEL, A. *et al.* **A aplicação do método dos centros de custos na área industrial de uma empresa jornalística**. VII Simpósio de Engenharia de Produção Nordeste. Mossoró, 2012.

POMPERMAYER, C. B.; LIMA, J. E. P. **Gestão de custos**. Faculdade Bom Jesus. Finanças Empresariais. Curitiba: Associação Franciscana de Ensino Senhor Bom Jesus, 2002.

SARANGA, Dr Dan. **Volkswagen Gol G5 2010**. The Blueprints. 2010.

SCHIER, Carlos Ubiratan da Costa. **Gestão prática de custos**. Curitiba, PR: Juruá, 2004.

SILVA, Ewerson Moraes. **Evolução histórica da contabilidade e dos sistemas de gestão de custos**. FUNCESI. ca. 2002.

SILVA, E. L.; MENEZES, E. M. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. 3. ed. Florianópolis. 2001.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

VIANA, H. R. G. **Lições preliminares sobre custos industriais**. Rio de Janeiro: Qualitymark Editora, 2005.

WERNKE, Rodney. **Análise de Custos e Preços de Venda: Ênfase em aplicações e casos nacionais**. São Paulo: Saraiva, 2007.