



**Natália Ceretta Pozzer**

**TRABALHO FINAL DE GRADUAÇÃO**  
**FERRAMENTAS DE GESTÃO: UMA ANÁLISE DO AUXÍLIO PARA A REDUÇÃO**  
**DE CUSTOS EM UMA INDÚSTRIA**

Santa Maria, RS

2020

**Natália Ceretta Pozzer**

**FERRAMENTAS DE GESTÃO: UMA ANÁLISE DO AUXÍLIO PARA A REDUÇÃO  
DE CUSTOS EM UMA INDÚSTRIA**

Trabalho Final de Graduação (TFG) apresentado ao Curso de Ciências Contábeis -  
Área de Ciências Sociais, da Universidade Franciscana, como requisito parcial para obtenção  
do Grau de BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS.

Orientadora: Jaqueline Carla Guse

Santa Maria, RS

2020

**Natália Ceretta Pozzer**

**FERRAMENTAS DE GESTÃO: UMA ANÁLISE DO AUXÍLIO PARA A REDUÇÃO  
DE CUSTOS EM UMA INDÚSTRIA**

Trabalho Final de Graduação (TFG) apresentado ao Curso de Ciências Contábeis - Área de Ciências Sociais, da Universidade Franciscana, como requisito parcial para obtenção do Grau de BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS.

---

Jaqueline Carla Guse

---

Nome do Professor

---

Nome do Professor

Aprovado em .....de.....de 2020.

## **AGRADECIMENTOS**

Enfim, o momento tão esperado chegou e é inaceitável finalizá-lo sem agradecer a todos aqueles que sempre estiveram comigo durante toda a trajetória do curso. Primeiramente agradeço a Deus, que permitiu e proporcionou que mais esta etapa em minha vida se concretizasse, em especial a minha família que nunca mediram esforços para estar ao meu lado nos momentos de angústias e anseios, medos e incertezas, superação em todas as dificuldades, mas acima de tudo, por todo incentivo, apoio e vibrações frente as minhas conquistas, sim, vocês são minha base e me inspiram como pessoas e profissionais para eu ir além, sempre em busca dos meus objetivos. Aos meus amigos que estão sempre presentes na minha vida, sorrindo e até mesmo chorando comigo, aguentando alguns momentos de desesperos em dias de trabalhos, provas e principalmente no Trabalho Final de Graduação, saibam que são muito importantes para mim.

Não poderia deixar de agradecer a todos os professores que me acompanharam durante esta caminhada, a todo o conhecimento transmitido, vocês são pessoas, profissionais, mas acima de tudo, amigos e futuros colegas de profissão que vou lembrar com muito carinho e a todos que tiveram importância em minha formação. Mas deixo aqui um agradecimento especial a minha orientadora, por toda a colaboração, auxílio, motivação, disposição, mas também por depositar total confiança no meu trabalho e acreditar no meu potencial para que juntas atingíssemos ao objetivo esperado. Agradecer a instituição por me proporcionar chegar até aqui, pela sabedoria transmitida que foi fundamental durante a minha formação acadêmica e para a conclusão de curso.

A todos aqueles que de alguma maneira colaboraram para este processo, me apoiaram, me ajudaram e, além disso, confiaram para que eu pudesse chegar até aqui, meus sinceros agradecimentos e somente gratidão por ter vocês na minha vida.

## **LISTA DE QUADROS**

Quadro 1 – Premissas

Quadro 2 - Número de Colaboradores e Funções

Quadro 3 – Custos Operacionais

Quadro 4 – Custos Operacionais – Outros Custos de Produção

Quadro 5 – Custos com Mão de Obra Direta e Indireta

Quadro 6 – Despesas Operacionais

Quadro 7 – Despesas Administrativas

Quadro 8 – Despesas de Funcionamento

Quadro 9 – Quantidade Vendida de Mercadorias e Produtos a Prazo

Quadro 10 - Custeio por Absorção

Quadro 11 – Demonstração dos Resultados pelo Custeio por Absorção

Quadro 12 - Custeio Variável

Quadro 13 – Demonstração dos Resultados pelo Custeio Variável

Quadro 14 – Preço Médio

Quadro 15 – Custo Unitário pelo Método de Custeio por Absorção

Quadro 16 – Custo Unitário pelo Método de Custeio Variável

Quadro 17 – Modelo de Fluxo de caixa simples

Quadro 18 – Controle dos Custos

Quadro 19 – Controle do Resultado do Exercício

## **RESUMO**

Um bom planejamento, estratégias, controles eficazes são capazes de amparar aos gestores no processo decisório da empresa através de informações relevantes. Ainda, a contabilidade gerencial contribui aos gestores com ferramentas que sejam favoráveis na tomada de decisão, visando flexibilizar o controle, a avaliação e o processo decisório por meio da informação contábil, favorecendo para que as metas da empresa sejam atingidas com êxito. Neste contexto, o presente estudo teve como objetivo analisar como as ferramentas de gestão podem auxiliar na redução de custos de uma grande indústria atuante no ramo de moagem de trigo e fabricação de derivados. Para tanto, realizou-se um estudo de caso, por meio de uma pesquisa bibliográfica e documental, qualitativa e descritiva, dispondo dados e informações coletados através de relatórios, demonstrações contábeis, planilhas, dentre outros documentos que foram essenciais para a elaboração deste trabalho, todos disponibilizados pela empresa e ainda, contou com uma entrevista semi-estruturada as gestoras. Como principais resultados, nota-se que as formas de controles internos da própria empresa são eficazes, sendo eles por meio de planilhas eletrônicas, manuais, entre outros, mas percebe-se que estes podem adaptados, para serem ainda mais completos e claros e assim atingir a um resultado satisfatório e colaborando para a tomada de decisão. No que concerne aos custos, observa-se que através do método de custeio variável é mais conveniente para a empresa do que pelo custeio de absorção, mas os dois podem ser aplicados, dependendo dos objetivos fins da empresa. E mediante a este processo, foram sugeridas ferramentas a fim de amparar no desempenho e no processo decisório da empresa em questão. Sendo assim, conclui-se que as ferramentas de controle denotam uma análise mais profunda e detalhada da real situação da empresa, possibilitando as gestoras um planejamento mais preciso e fazendo os ajustes quando necessário para alcançar os objetivos dela.

Palavras-chave: Contabilidade de Custos. Contabilidade Gerencial. Ferramentas de Gestão. Tomada de Decisão.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO.....</b>	<b>9</b>
<b>2 REFERENCIAL TEÓRICO .....</b>	<b>13</b>
<b>2.1 Contabilidade de custos .....</b>	<b>13</b>
2.1.1 Distribuição dos gastos.....	15
2.1.2 Classificação dos Custos .....	16
2.1.3 Sistemas de Custos .....	18
2.1.4 Métodos de Custeio .....	20
2.1.4.1 Custeio Variável.....	21
2.1.4.2 Custeio de Unidades de Esforço de Produção (UEP).....	22
2.1.4.3 Custeio ABC .....	23
2.1.4.4 Custeio por absorção .....	25
<b>2.2 Contabilidade gerencial .....</b>	<b>26</b>
2.2.1 Ferramentas de gestão empresarial .....	28
2.2.1.1 Fluxo de Caixa .....	28
2.2.1.2 Balanço Scorecard.....	28
2.2.1.3 Análise Swot .....	29
2.2.1.4 Orçamento Empresarial .....	29
2.2.1.5 Controle de Contas a Pagar e Receber .....	30
2.2.1.6 Controle de Estoques .....	30
2.2.1.7 Controle de Custos .....	31
2.2.1.8 Avaliação de Desempenho.....	31
2.2.1.9 Auditoria Interna .....	32
2.2.1.10 Controle Bancário.....	32
<b>2.3 Estudos anteriores sobre o tema apontado.....</b>	<b>33</b>
<b>3 METODOLOGIA .....</b>	<b>36</b>
<b>3.1 Classificações da pesquisa.....</b>	<b>36</b>
<b>3.2 Procedimentos de coleta, tratamento e análise dos dados .....</b>	<b>37</b>
<b>4 RESULTADOS E DISCUSSÕES .....</b>	<b>39</b>
<b>4.1 A empresa .....</b>	<b>39</b>
<b>4.2 Controles de custos existentes na empresa em análise .....</b>	<b>41</b>
<b>4.3 Identificação do método de custeio que melhor se adapte a empresa em análise .....</b>	<b>50</b>
<b>4.4 Proposta de ferramentas de gestão .....</b>	<b>55</b>

<b>5 CONCLUSÃO.....</b>	<b>61</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>63</b>
<b>APÊNDICE A – ENTREVISTA .....</b>	<b>68</b>

## 1 INTRODUÇÃO

A contabilidade é uma ciência social e tem como propósito entender as alterações das entidades, nas quais se sucedem no patrimônio das mesmas e podem ser tanto qualitativas quanto quantitativas. Por sua vez, esta engloba as normas, os procedimentos e as técnicas, para que se possa ser compreendidos e esclarecidos os eventos contábeis das empresas aos proprietários. Todavia, os resultados encontrados são observados para que sejam tomadas as decisões essenciais, com a intenção de que o futuro da empresa seja atingido com êxito (CREPALDI, 1998).

No século XVIII, durante a Revolução Industrial, oriunda da contabilidade financeira e devido à carência de avaliação dos estoques para o setor industrial, surgiu a contabilidade de custos. Logo, não era possível determinar o valor do estoque somente pelas entradas e saídas, então concebeu a contabilização dos custos pertencentes a mão-de-obra, o começo de conceitos dos custos fixos, variáveis e padrão, mas também a agregação da contabilidade industrial com vínculo a contabilidade gerencial como um papel fundamental dentro das empresas, cooperando com noções para a contabilidade gerencial e para o processo decisório (MEGLIORINI, 2006).

No Brasil, por meados da década de 1950 até o final de 1970 surgiu a industrialização, sobrepondo as importações. Sucedendo a uma transformação no país após a Segunda Guerra Mundial trazendo um desenvolvimento crucial confrontados com os diferentes países, em um momento que a economia transcorria por um crescimento excessivo.

É conveniente mencionar que umas das questões fundamentais em uma entidade é a gestão de custos que possibilita averiguar como eles estão sendo alocados aos produtos e isso se torna imprescindível na distinção desses custos como maneira de aumentar a produção, aperfeiçoamento frente à tomada de decisão no que se refere a preços e melhorias na continuidade do processo. Com isso, a importância destes passou de ser um mero contribuinte na avaliação dos estoques, mas sim, um instrumento fundamental de controle e para decisões gerenciais, em consequência disso, alguns pontos cruciais que servem para obter as informações necessárias como: preço, produto rentável ou não.

De acordo com Martins et al. (2012), torna-se fundamental modificar os processos básicos para processos mais contemporâneos, em que, os relatórios nos dias de hoje são executados por conhecedores capacitados, com o objetivo de que os resultados sejam esclarecidos de forma determinada. Devido aos meios tecnológicos, apurar um resultado de

uma empresa torna-se mais viável, nas quais, contribui para o bom entendimento dos envolvidos perante o resultado, mas também, requer muito conhecimento dos profissionais da área diante dos sistemas.

Nessa circunstância, pesquisas se fizeram presente para obter uma melhoria de ferramentas gerenciais que envolvessem a formação e a produção dos custos. Por consequência disso, observa-se que a influência de uma gestão de custos vem expandindo cada vez mais. Mesmo assim, existe ainda uma falta de conhecimento por parte dos proprietários, ocasionado um retarde ao bom gerenciamento referente à lucratividade da empresa (MORGANTE e JORGE, 2008).

Nesta perspectiva, e o desempenho nas variadas atividades, ampara no planejamento e no controle das operações, abastecendo com informações para assessorar na tomada de decisões, o que contribui para escolha das melhores estratégias para a empresa se estabelecer financeiramente (SÁ, 2013).

Todavia, é válido ressaltar que as decisões são tomadas por haver planos bem elaborados assim, as decisões geralmente organizadas denotam um risco menor do que as não elaboradas. Os autores Stephen e Coulter (1996, p. 126) descrevem que “a situação ideal para a tomada de decisões é a de certeza, ou seja, o administrador pode tomar decisões precisas, pois o resultado de cada alternativa é conhecido”. Por isso, devido as tomadas de decisões de tamanha certeza, é relevante que o gestor tenha sabedoria das implicações que acarretará, fazendo com que assim, se possa definir a melhor dentre as variadas opções oferecidas. Por outro lado, os resultados são novos e desconhecidos para os gestores, o que gera uma dúvida em saber qual decisão apropriar.

De acordo com Young (2006) os dados e as informações são transcritos através de relatórios e normas contábeis que foram sendo elaborados conforme a necessidade dos usuários, que na maioria das vezes, são designados a usuários externos (investidor) e raramente é idealizada para utilizadores internos (gestor e responsável da empresa). Por outro lado, a “informação contábil” tem como público-alvo os gestores e tem por finalidade o processo de departamentalização no ramo dos negócios dentro da entidade, com propósitos específicos, para isso, foi desenvolvida uma ferramenta que serve para mensurar o desempenho de cada setor, sempre com o consentimento de que as medidas adotadas, ou seja, as estratégias sirvam para abastecer as necessidades com aquilo realmente que for primordial e que os objetivos traçados sejam atingidos.

Sendo assim, cabe ao tomador de decisão considerar qual informação é útil para a empresa e que este procedimento engloba uma série de razões como: os tipos e os métodos de decisão a serem aplicadas, bem como, a informação atingida por meio de outros geradores de informações e a eficiência de como o tomador destas decisões irão proceder esta informação.

Portanto, o estudo tem como finalidade fornecer suporte aos gestores da indústria na qual, sua produção com destaque principalmente em moagem de trigo e fabricação de derivados.

Tendo em vista o tema relacionado a fim de verificar qual a contribuição de uma gestão de custos para os gestores, a presente pesquisa tem como problemática responder a seguinte questão: como as ferramentas de gestão podem auxiliar na redução de custos de uma indústria de grande porte?

Com isso, os objetivos específicos serviram de base para que o objetivo geral fosse alcançado, na qual, são eles: verificar os controles de custos existentes na indústria analisada; mensurar os custos da produção da indústria; identificar o método de custeio que melhor se adapte a empresa em análise; propor ferramentas de gestão que se adapte às necessidades da empresa em análise e sirva de base para o auxílio na redução de custos.

Dessa forma, a presente pesquisa justifica-se quanto a sua relevância, uma vez que esta fornece auxílio para os gestores da empresa, mostrando um conhecimento amplo de como é elaborada a mensuração dos custos, satisfazer ainda uma boa elaboração de preços, posteriores aos custos fixos já mensurados e antes mesmo do processo de fabricação dos produtos.

Com o avanço e alterações no que dizem respeito ao mercado, as empresas necessitaram se acostumar as exigências, fazendo com que houvesse um melhoramento em seus negócios e que os seus responsáveis pudessem aperfeiçoar seus controles internos em cada setor na indústria, também, elaborar novos métodos para crescimento da mesma, sendo assim, otimizar rotinas de trabalho, racionalizar seus custos na fabricação, reduzir gastos em mão de obra, energia elétrica, estas são algumas questões que podem amparar na situação das indústrias de grande porte.

Já, para os acadêmicos desta área e para a Universidade Franciscana o conhecimento serviu como base para estudos posteriores na área tanto de contabilidade de custos quanto contabilidade gerencial, em que estas, se interligam, agregando assim novos esclarecimentos sobre a gestão de custos empregada nas empresas.

Ainda, colabora não só para a empresa em estudo, mas também para as demais, com o intuito de possuírem total controle próprio sobre seus custos através do método efetuado na empresa analisada. Sendo assim, busca alcançar uma ideal formulação de preços através dos procedimentos executados, buscando mensurar os custos antes mesmo da composição dos produtos.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

Nesta seção encontra-se descrito, como forma de fundamentar a temática abordada, a pesquisa bibliográfica, a qual serviu como suporte à continuidade do estudo, através de artigos e livros publicados. Com isso, se entende que a contabilidade é fragmentada em diversificadas áreas como contabilidade de custos, contabilidade financeira, contabilidade gerencial, entre outras, mas a área representativa para o desenvolvimento deste trabalho é a contabilidade de custos, na qual se entrecruza com as outras áreas do entendimento contábil.

### **2.1 Contabilidade de custos**

Conforme Ferreira (2007), a contabilidade de custos sobreveio no século XVIII, em meio a Revolução Industrial devido às complicações que as empresas obtinham no momento de fabricação dos produtos ao contrário de comprá-los. Sendo assim, sobreveio a imposição de indicadores que propiciassem a assimilação dos gastos no decorrer de todo o procedimento na fabricação do produto. Diante disso, foi estruturado um sistema, que de certo modo procurava verificar os custos de cada processo e da mão de obra utilizada.

Segundo Crepaldi (2004), contabilidade pode ser entendida pelo simples fato dela ser capaz de planejar, classificar, alocar, organizar, registrar, analisar e relatar os custos dos produtos fabricados e vendidos, ou seja, uma organização necessita ter uma contabilidade de custos bem desenvolvida para alcançar seus objetivos. De acordo Bruni e Famá (2016), pode-se afirmar que a contabilidade de custos dispõe de três principais fundamentos, são: controle das operações, determinação de lucro e tomada de decisões.

Conforme Martins (2003) no que concerne ao controle, a sua finalidade é de prover com dados, informações e recursos produtivos (estoques) para que sejam definidos paradigmas a serem seguidos. Diante a isso, de acordo com Crepaldi (2012) diz que tem por objetivo disponibilizar aos gestores, ferramentas que sejam capazes de permitir a utilização de recursos da empresa através de um controle operacional, em que busca assessorar as necessidades frente ao uso das informações, com o propósito de elaborar planejamentos eficazes capazes de cumprir aos objetivos da entidade. Com isso, essas ferramentas buscam utilizar os dados originários não apenas de registros contábeis, mas que sejam fundamentais e proveitosas aos gestores para a determinação do lucro.

Nesta perspectiva, ampara-se no que diz respeito a tomada de decisão, fornecendo sustentação nos processos externos e internos da empresa e assim, conseguem elaborar informações essenciais aos gestores para aos processos decisórios (Martins et al., 2017). Em vista disso, a tomada de decisão compreende aos meios que se interligam perante a produção, em como, quanto, qual o momento de fabricar o produto, bem como a composição de preços.

Atualmente, o quadro que as empresas se encontram tem sido diferente, pois a informação contábil está mais presente que em tempos passados, nos dias de hoje, não é apenas para eventos contábeis e prestar contas aos fiscais, mas sim, as informações contidas estão sendo vistas também para elaborar planejamentos estratégicos que servirão para a tomada de decisão, enriquecendo o seu desempenho.

Nesta perspectiva, a contabilidade de custos é utilizada como ferramenta de suporte para a tomada de decisão nas empresas, em que é essencial obter-se de informações úteis e que podem ser constituídas por meio de uma gestão. A contabilidade de custos é umas das questões mais importante dentro da contabilidade, na qual, o contador exerce todo um processo perante os pontos da empresa, auxiliando na tomada de decisão e ainda possibilitando mensurar no que se refere aos gastos, a fim de reduzi-los sem afetar a qualidade do produto (BOSSI, 2010).

Sendo assim, a contabilidade de custos sucedeu a finalidades bem relevantes, são elas: amparar no controle e contribuir para tomadas de decisões. Em virtude disto, a atribuição mais importante com relação ao controle é de proporcionar dados e informações padronizadas (MARTINS, 2003).

Em conformidade com Veronêz (2003) apud Martins (2004), também descreve que:

A Contabilidade de Custos originou-se da contabilidade financeira das empresas, para atender à demanda externa de informações e avaliar estoques. Com o crescimento do comércio e da economia constatou-se a necessidade de conhecer o valor exato dos custos, fazendo com que a Contabilidade de Custos ampliasse suas finalidades para controle e decisão.

Portanto, somente quando os indivíduos necessitam de informações nas empresas, sejam estas gerenciais ou operacionais, em que carecem de uma elaboração detalhada para seu aproveitamento é que pode certificar-se através de dados, na qual, amparam na tomada de decisão, na medida em que a informação para ser de qualidade deve envolver: a relevância, estar adequada, pronta no momento de contribuir para certa decisão e também dispor da capacidade de comparar a realidade com o proposto (BAZZI, 2015).

Contudo, destaca-se que a contabilidade de custos deixou de ser apenas uma mera facilitadora na avaliação de estoque, mas sim, uma importante ferramenta de controle e de contribuição a decisões gerenciais.

Neste sentido, a primeira coisa que se faz necessário assimilar são os conceitos existentes perante a contabilidade de custos, pois parecem que eles refletem ao mesmo significado, mas cada nomenclatura denota a contas diferentes e necessitam ser distribuídos e classificados de maneira correta. Na próxima seção, encontram-se descritas as terminologias utilizadas por profissionais associados ao ramo de custos.

### 2.1.1 Distribuição dos gastos

Considera-se gasto, todas as saídas de dinheiro de uma organização, em outras palavras, pode-se dizer que é a aquisição de um bem ou serviço, provocando este dispêndio de valor da empresa. Conforme Segundo Souza e Diehl (2009, p. 10) “ele corresponde a um esforço financeiro e pode ser efetivado no momento da aquisição ou posteriormente”. Estes gastos podem ser divididos em custos, despesas e perdas.

Os custos são todos os gastos vinculados a atividade específica de uma empresa, com isso, é válido mencionar que estes, estão associados à produção. Diante disso, é fundamental ressaltar que quanto mais há vendas na empresa, maior serão os gastos envolvidos para a elaboração deste produto.

Conforme Dubois, Kulpa e Souza (2009), custo é todo e seja qual for o gasto que represente a obtenção de bens ou serviços empregues no desenvolvimento de outros, ou seja, meios que contribuem na produção. Mas explicitam que estes gastos não se elencam com a produção e, portanto, não são classificados como custos em si. Como exemplo, tem-se: mão de obra, matéria-prima, aluguel da fábrica, energia elétrica e demais pontos que se interligam.

É relevante mencionar que as despesas são gastos interligados com a administração e o comercial da entidade, em que essas, não cooperam e não estão correlacionados para atingir a finalidade do negócio, ou seja, o produto final, venda de mercadorias ou serviços, mas sim, é fundamental para dar continuidade as atividades da empresa.

De acordo com Dubois, Kulpa e Souza (2009), despesas podem ser classificadas em fixas em que denotam o mesmo valor, sem que a quantidade de vendas da empresa interfira, como exemplo, o seguro do escritório, o IPTU e outras considerações. Por outro lado, as despesas variáveis, acontecem de acordo com o volume das vendas, como a comissão dos

vendedores, fretes na entrega do produto, gastos com marketing, material de escritório, entre outras.

Em toda a elaboração de um produto, ou melhor, em todo o processo de produção, poderão decorrer restos, em que são vistos como normais perante a este tipo de trabalho. Essas perdas são gastos decorrentes do sistema de produção, ou ainda, que derivaram em produtos falhos, não podendo ser utilizados. Visto que, podem ser oriundas de atividades involuntárias. Portanto, Martins (2003, p. 26) menciona perda como “bem ou serviço consumidos de forma anormal e involuntária”.

Nesta perspectiva, com base nas informações anteriores referente as nomenclaturas existentes com relação a custos, necessita-se posteriormente dividir de maneira correta os custos, conforme demonstrados no capítulo a seguir.

### 2.1.2 Classificação dos Custos

Bertó e Beulke (2006) relatam que os custos podem ser classificados de acordo com sua aplicação. De certo modo, quanto ao volume de produção ou venda, os custos podem ser fixos e variáveis e quanto a finalidade do custo, estes podem ser diretos e indiretos.

Identifica-se que “todos os custos podem ser classificados em fixos ou variáveis e em diretos ou indiretos ao mesmo tempo” (Martins, 2003, p. 34). De acordo com Crepaldi (2012), os custos e despesas variáveis são todos que variam conforme a produção, podendo ser desde a matéria-prima até mesmo as comissões de vendas, o que difere dos custos e despesas fixas, na qual, não variam em conformidade com a produção, como o salário da administração e alugéis de equipamentos e instalações.

Dessa maneira, destaca-se que a mão-de-obra direta é um custo variável e direto, e que os demais materiais de consumo são geralmente custos variáveis e indiretos, já os gastos com energia da fábrica são custos indiretos fixos, assim como os demais (MARTINS, 2000).

Os custos e as despesas diretas são elencados diretamente em cada elemento, como exemplo, os custos pertencentes à aquisição da mercadoria e os custos e despesas indiretas são aquelas que fornecem suporte ao andamento das atividades, mas são inviáveis de serem calculados, como material de limpeza, entre outros. Contudo, Bornia (2009, p. 12), diz que “os custos podem indicar onde os problemas ou situações não previstas podem estar ocorrendo, através de comparações com padrões e orçamentos”.

Conforme Souza e Diehl (2009, p. 17) descrevem “os custos diretos são aqueles que podem ser distribuídos a um produto ou a um objeto do custo”. No entanto, necessita-se haver um meio de consumo, a determinada quantidade de hora consumida, as horas de mão de obra ou horas executadas pela máquina e demais atribuições.

Por outro lado, os custos indiretos são aqueles que para serem agregados aos produtos, precisam da aplicação de algum certo método de rateio, e como exemplo: aluguel da fábrica, depreciação das máquinas, salário dos empregados da fábrica, entre outros (CREPALDI, 1998).

De certo modo, todos os custos podem ser classificados como diretos, “se determinada empresa só fabrica um tipo de produto, não ocorrendo variação de qualidade, tamanho ou qualquer outra, ou executa um só tipo de serviço, pode-se considerar que só existem custos diretos” conforme Ferreira (2007, p. 53).

Segundo Ferreira (2007), os custos indiretos são todos que acontecem de modo geral em um determinado grupo de repartições, isso significa que não há possibilidade de adequação direta em cada uma das funções de custos. Logo, ao serem agregados aos produtos, os mesmos seguem uma prática de adequação a um processo de rateio. Conforme Crepaldi (2016), rateio é um mecanismo utilizado para fragmentar os custos, e que de certa forma, é o fator pelo qual irá se fracionar os CIF's (custos indiretos na fabricação).

Já, os custos fixos e variáveis são entendidos conforme a sua variação. Pode-se afirmar que custos fixos são “aqueles cujos valores são os mesmos, qualquer que seja o volume de produção da empresa, dentro de um intervalo relevante. Portanto, eles não apresentam qualquer variação, em função do nível de produção” (DUBOIS, KULPA, SOUZA, 2009, p. 28).

Crepaldi (1998) relata que o custo fixo está incluído em certa faixa de produção e não são sempre fixos, podem diferenciar em função de determinadas alterações no volume de produção. Por outro lado, os custos variáveis são aqueles que inclusos em uma extensa fração operacional e não denotam variações. Se não possuir quantidade produzida, o custo variável será inexistente e que de certa forma os custos variáveis se elevam à medida que a produção expande.

Souza e Diehl (2009, p. 14) relatam que custos variáveis são “aqueles que, dentro de uma larga faixa produtiva, não apresentam variação diretamente proporcional à quantidade produzida, isto é, crescem com a elevação deste”.

De acordo com Warren et al. (2001) os custos variáveis unitários não tendem a modificar, por outro lado, o custo variável total muda de acordo com as transmutações, como por exemplo, o valor total dos custos variáveis varia conforme as quantidades já produzidas, em contrapartida, o custo unitário conserva-se o mesmo para os demais níveis de produção. Já o custo fixo total não varia conforme a quantidade de unidades produzidas, mas, o seu custo unitário altera quando o custo total é racionado ao volume de produção.

Assim, Bornia (2009, p. 12), fala que “no que se refere ao controle, os custos podem, por exemplo, indicar onde problemas ou situações não previstas podem estar ocorrendo, através de comparações com padrões e orçamentos”. Contudo, a finalidade de um custo é de proporcionar dados a serem utilizados em um processo de planejamento da entidade.

### 2.1.3 Sistemas de Custos

De acordo com Martins (2003), os sistemas de custos são o processo de coleta, distribuição e estruturação de dados e informações ao que se refere aos custos, e através disso, poderá haver uma maior compreensão desses informes obtidos. Sendo assim, são ferramentas que podem amparar nas questões da entidade em âmbito interno de acordo com os níveis estratégicos, táticos e operacionais. Na qual, em nível operacional busca arrecadar dados que são fundamentais para que no nível tático realizar-se-á a distribuição, sendo alterados em informações a serem dispostas no nível estratégico pela gestão para tomada de decisão.

Souza e Diehl (2009) relatam que os sistemas de custos nas indústrias, sucederam desde os séculos passados e que correlacionados à contabilidade de custos serviram de base para os sistemas de custos gerencias e com isso, sobreveio uma perspectiva de gestão estratégica de custos, a fim de auxiliar e facilitar aos gestores no processo decisório.

A obtenção de dados, previsões, redução de custos, uma boa verificação e acompanhamento de gastos ocorridos, estabelecimento de preços de venda em conformidade ao mercado, priorizar a compra ou a fabricação, são alguns pontos cruciais de um sistema de custos que contribui para a entidade. Com isso, uma boa veracidade de um sistema de custos, maior será a obtenção de informações fidedignas e assim, uma melhor compreensão destas (CREPALDI, 2016).

Conforme Bruni e Famá (2008), os sistemas de custos agregam o custo total de cada produto, juntamente com dados e informações, em contrapartida Souza e Diehl (2009) mencionam que um dos seus objetivos primordiais é o custeio de elementos, ou seja, produtos

e também por setores, com isso, resultará no custo do objeto. A seguir, serão elencados os tipos de sistemas de custeio existentes.

Diante ao processo de produção, há sistemas que variam de acordo com a maneira com que o produto finalizado para venda é obtido, dentre eles, o sistema por processos contínuos e o sistema por ordens de produção.

Considera-se sistema por processos contínuos aquele que é auferido quando bens ou serviços são executados de maneira igual, sendo que não há repartição de custos a cada elemento, estes são alocação a totalidade dos produtos. Este tipo de processo é empenhado em cima de uma menor variedade de produtos e maior quantidade destes. Considera-se ainda, que são fabricados em série ou produção em massa, em que geralmente esses produtos são fabricados para compor o estoque (DUBOIS, KULPA E SOUZA, 2009).

Ainda, algumas questões no que se refere a esse sistema pode ser mencionada, à medida que, indiferente de custos diretos ou indiretos, estes são apurados nas contas de custos num certo tempo, posteriormente, separados por departamentos no fim do período; nas situações em que os produtos são incorridos em mais de um departamento, seus custos são transpassados para o departamento superior e com isso, o custo total vai sendo somado até que ocorra o término do produto. São utilizados em empresas que geralmente produzem maior quantidade em volumes, como exemplo: móveis, veículos, entre outros.

Segundo Crepaldi (2016, p. 193) menciona que “no sistema de acumulação de custos por processo, os custos são inicialmente classificados por natureza contábil (tipo de gasto) e depois compilados por processos específicos e todos os custos são distribuídos às unidades produzidas por esses processos específicos”.

Dubois, Kulpa e Souza (2009) dizem que aqueles produtos que são produzidos de acordo com a demanda do cliente são denominados sistema por ordem de produção. Com isso, ordens de produção são fundamentais, pois são emitidas para dar início ao processo de elaboração das encomendas e estas devem conter todos os dados e informações do determinado produto, à medida que, se tornarão imprescindíveis para o custeio. Neste tipo de sistema, cada pedido pode ser visto a um determinado produto ou também através de lote de produtos. E conforme Crepaldi (2016), no decorrer da elaboração dos produtos, os custos são elencados da seguinte maneira: materiais pelo custo real aplicados na ordem de produção; mão de obra direta (tempo empregue na elaboração); e o custo indireto fixo que terá que ser distribuído, ou seja, rateado.

Com base nas informações acima, é válido destacar que um processo de fabricação é executado a partir de uma emissão de ordem de produção, em que deverão ser completadas com algumas informações como: número de ordem de produção e lote (códigos que possibilitam rastreio), data de emissão, término e entrega do produto, variedades de produtos e as quantidades, elementos que compõe os produtos acabados e a quantia aplicada (matéria prima), horário de início e conclusão da produção e se houver necessidade, acrescentar informações gerais quanto a produtos defeituosos e demais atribuições. Ao final da produção é fundamental arquivar a ordem de produção, na qual, as informações explícitas nela podem ser observadas para o planejamento de estratégias pela gestão, a fim de desenvolver melhorias ao setor operacional.

Destacam-se algumas desvantagens quanto a este sistema: custo administrativo é alto, na qual, exige um sistema eficaz para serem registradas as informações no que se refere a ordens de produção; a quantidade de a produção ser registrada continuamente para facilitar ao fim do período e obter um relatório dos resultados; e ainda, controles fixos e constantes para garantir a confiabilidade das informações e corrigi-las quando necessário.

#### 2.1.4 Métodos de Custeio

Os métodos de custeio são ferramentas que servem para a elaboração de informações e são essenciais para auxiliar no processo decisório e também para a tomada de decisão, à medida que, cada entidade deve utilizar o método que condiz com a sua estrutura (SILVA et al., 2016).

Segundo Moura (2005) os métodos de custeio são aplicados à medida que as entidades fixam ao preço de venda aos determinados custos no momento de elaboração, sendo assim, adaptam e indicam qual a sua contribuição através do preço de venda do produto específico. Com isso, vale ressaltar que todos os tipos de métodos de custeio dispõem dos custos diretos e indiretos, e através destes que é estabelecido o custo individual de cada produto ou serviço. Por outro lado, Dubois, Kulpa e Souza (2009) mencionam que estes métodos são ferramentas primordiais para o fornecimento de informações, em que estas, são responsáveis para assessorar na tomada de decisões.

Conforme Wernke (2001, p. 20), estabelece que “os métodos de custeamento mais conhecidos ou utilizados são o custeio por absorção, o custeio baseado em atividades (ABC),

o custeio direto ou variável e o custeio pelo método das unidades de esforços de produção (UEP ou UP)”.

Sendo assim, serão abordados os principais métodos que são essenciais para fins de apuração dos custos como o custeio variável, custeio UEP (unidades de esforço de produção), custeio ABC e custeio por absorção.

#### 2.1.4.1 Custeio Variável

Martins (2003, p. 141) diz que, “no custeio variável, só são alocados aos produtos os custos variáveis, ficando os fixos separados e considerados como despesas do período, indo diretamente para o resultado; para os estoques só vão, como consequência, custos variáveis”. Já, segundo Bertó e Beulke (2009, p. 34) “o custeio variável parte do princípio de que um produto, uma mercadoria ou um serviço são responsáveis apenas pelos custos e pelas variáveis que geram”.

O custeio variável é um modelo de custeamento que permite determinar como custos do determinado período, somente aqueles custos variáveis incorridos, pois os fixos são encerrados em contra partida ao resultado do período. Com isso, é válido ressaltar que há certa oposição no que se refere à departamentalização entre os custos fixos e variáveis e que o custeio variável tange aos princípios e, portanto, não é imposto para intuítos fiscais, especificamente para entidades de capital aberto (CREPALDI, 2012).

Dessa forma, considera-se também como custeio direto, em que as informações cedidas por este método devem ser aplicadas apenas para execução interna, o que se torna diferente do custeio por absorção. Nesta perspectiva, o fato de o custeio variável não aferir o custo total e não obter formas de rateios, os custos não devem ser dispostos aos objetos, como no custeio por absorção. Este é o método fundamental pela busca de informações úteis que servirão de suporte para decisões futuras com relação a custo e a preços, desfrutada por gestores para tomada de decisão (SOUZA e DIEHL 2009).

Uma das vantagens deste método é que ele não é elaborado através do método de rateio, pois objetiva a questão gerencial e apenas demonstra o custo fixo (VIEITA, 2007). Além disso, tem-se como ponto positivo o fato de que esse método abstrai as oscilações perante aos resultados provenientes de montante de produção, considerando que o lucro líquido não é atingido pelas transformações nos inventários, ou seja, na contagem de estoques. Conforme Dubois, Kulpa e Souza (2009), outra questão importante é a capacidade de atingir a

margem de contribuição, na qual, é um utensílio imprescindível para amparar na tomada de decisão.

Por outro lado, há também as desvantagens como por exemplo: o montante dos estoques não possui ligação com o custo total e não se emprega para a elaboração do preço de venda. Nesse sentido, os custos de produção e despesas são divididos entre fixos e variáveis, visando ao aumento de informações capazes de colaborar com os gestores e na tomada de decisão (REGINATO e COLLATTO, 2005).

Nesta perspectiva, o custeio variável é a “apropriação dos custos variáveis aos produtos, enquanto os custos fixos são considerados no resultado do período, junto com as despesas” (SILVA et al, 2016, p. 5). Portanto, Leone (1997) fala que a finalidade do custeio variável é trabalhar com a diversidade de produtos nas empresas, em que cada produto possui seus custos diretos e variáveis, principalmente se for por ordem de produção. Sendo assim, os gestores podem ficar a par da real situação, por meio da margem de contribuição por produtos, verificar qual destes tem contribuição. Através deste método é possível obter o fornecimento de informações para fins gerenciais, pois há um elo entre o volume de produção e o lucro real.

#### 2.1.4.2 Custeio de Unidades de Esforço de Produção (UEP)

Conforme Wernke (2005) este método preza pelo custo individual de cada produto em que é estabelecido por meio das matérias-primas e pelos custos de transformação. Este tipo de método é utilizado para fins de custeamento em indústrias. E para determinar a matéria-prima que será aplicada na produção é necessário incluir no cálculo as unidades iniciais e também as finais do período, bem como, as iniciadas no mês e terminadas no seguinte, como também as iniciadas no mês anterior e findadas neste, sendo assim, consegue-se determinar o valor total da matéria-prima empregue para a produção. Elenca-se que esse método não oferece apenas informações de custos, mas sim, garante de dados produtivos capazes de gerar informações e serem úteis para tomada de decisão.

Ainda, segundo Wernke (2001), o custo de transformação caracteriza o esforço pela empresa, associado ao alcance do produto e que para esse cálculo é confrontado os gastos com a produção de apenas um produto. E este tipo de custo, engloba todos os custos de fabricação, salvo a matéria-prima, embalagens e demais elementos prontos.

Segundo Ferreira (2007), alguns pontos cruciais deste método são: a mensuração da produção; o lucro unitário; o início para a produção; definir a equivalência entre os custos e produtos; também a questão da harmonização dos custos indiretos de fabricação aos produtos, entre outros.

Ainda, Souza e Diehl (2009) apontam outras questões que são importantes para o desempenho da produção: a apropriação de cada custo por determinado produto e também por atividades operacionais torna-se de fácil compreensão e assim, faz com que se reduzam os custos na execução; um alinhamento em que possa se definir um padrão igualitário para as operações; uma apropriação em que os custos totais são racionados conforme o montante de UEPs consumidas no certo tempo. Em contrapartida, questões menos vantajosas deste método são: a classificação das despesas ocorre de maneira facultativa de acordo com o custo do produto; a dificuldade de desenvolver avanços no processo decisório, e demais atribuições.

Com isso este método demonstra dificuldade na análise de disposição dos elementos, em virtude de que este método não se dedica a elaboração dos produtos e as despesas não são estimadas para esse método, tornando-se um obstáculo, à medida que as despesas aumentam e a verificação se torna de forma mais detalhada para que haja uma redução nas perdas. Portanto Borna (2010, p. 138), diz que “é a simplificação do modelo de cálculo da produção do período, determinando uma unidade de medida comum a todos os produtos (e processos) da empresa, a ueP (unidade de esforço de produção).”

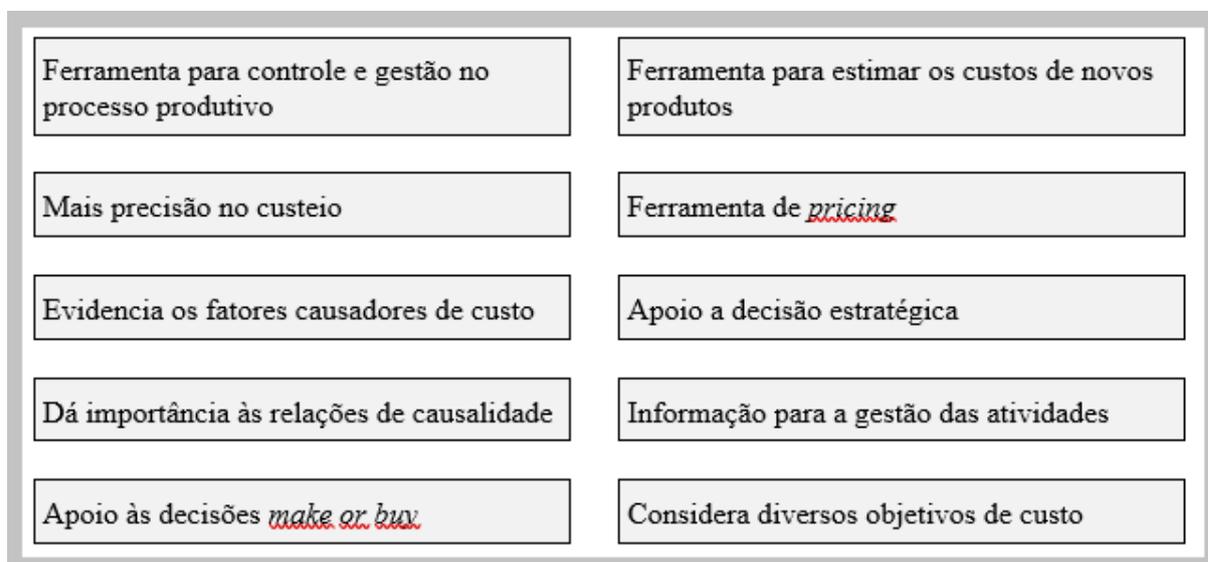
#### 2.1.4.3 Custeio ABC

O método de custeio ABC se embasa em atividades de produção, na qual, busca fragmentar a entidade em atividades operacionais para que se possam identificar quais os procedimentos são desempenhados tanto das atividades quanto dos objetos para depois designar qual o custo adotado (FERREIRA, 2007).

Conforme Martins (2000, p. 112) é uma “ferramenta que permite melhor visualização dos custos através da análise das atividades executadas dentro da empresa e suas respectivas relações com os produtos”. Denota-se que é um método destinado para a gestão de custos, que visa à determinação dos custos de acordo com as atividades que são desempenhadas na empresa, através de direcionadores de um simples custo até o produto final (SILVA et al., 2016).

Ainda, este tipo de custeio é capaz de fornecer informações essenciais que podem ser usufruídas pela gestão em meio ao processo de produção, conforme explícitas na Figura 1.

Figura 1 - Vantagens do sistema de custeio ABC.



Fonte: Ferreira (2007, p. 191)

Em conformidade com a figura demonstrada anteriormente, este sistema advém para sintetizar as distorções ocasionadas pelas formas de rateio dos custos indiretos e para obter resultados mais significativos para a empresa (AZEVEDO, GOUVÊA e OLIVEIRA, 2006).

Nesta perspectiva, Bornia (2010, p.112) fala que “o custeio baseado em atividade pressupõe que as atividades consomem recursos, gerando custos, e que os produtos usam tais atividades, absorvendo seus custos, assim, os procedimentos do abc consistem em seccionar a empresa em atividades.” Souza e Carvalho (2012) mencionam que é fundamental assimilar os processos para que incida de maneira eficaz e possa haver modificações se necessário.

Desta maneira, pode-se citar como uma das vantagens deste sistema, a produção de informações empregue para a tomada de decisão, planejando alavancar a concorrência entre as empresas e ainda explicitar a forma de como estas aproveitam seu tempo e os meios para responder as metas e objetivos (MAUSS e COSTI, 2004).

Megliorini (2012) cita como desvantagem, a igualdade desse método com o custeio por absorção, à medida que, não faz a distribuição dos custos fixos, mas visa por adaptar aos bens ou serviços. Nesta perspectiva, esse método tem relação e é mensurado conforme as atividades indispensáveis para a empresa.

#### 2.1.4.4 Custeio por absorção

O custeio por absorção é um dos sistemas mais aplicados na produção, em que representa a destinação correta dos custos incorridos durante a elaboração. Ele cumpre ainda as obrigações societárias e fiscais perante o balanço patrimonial e as demonstrações de resultado (MOURA, 2005).

Neste sentido, alguns princípios devem ser seguidos como: separação dos custos, despesas e as perdas; a destinação correta dos custos diretos e indiretos em um determinado tempo; levantamento do custo do período; apuração do custo unitário e dos produtos vendidos; e ainda os estoques finais (DUBOIS, KULPA e SOUZA, 2009).

Esses princípios básicos devem ser seguidos em ordem, conforme demonstrado no Quadro 1.

Quadro 1 – Premissas

ITENS	PROD. A	PROD. B	TOTAL
MATÉRIAS-PRIMAS			
+ MATERIAIS SECUNDÁRIOS			
= MATERIAIS DIRETOS			
+ MOD			
= CUSTO DIRETO			
+ CIF			
= CPP			
÷ PRODUÇÃO (Unidades)			
= CUSTO UNITÁRIO (Ca)			
Ca X VENDAS (Unidades)			
= CPV			
Ca X ESTOQUE FÍSICO			
= ESTOQUE FINAL - \$			

Fonte: Dubois, Kulpa e Souza (2009, p. 130)

Em conformidade com o quadro acima, para a adequação correta dos custos é necessário desenvolver o método de rateio. Os custos variáveis são elencados na maioria das vezes, de forma direta. Com isso, é interessante saber sobre os processos de produção para que não ocorram desvios nas formas de rateio.

Por outro lado, a maneira de apropriar os custos indiretos é diferente do que a dos custos diretos, na qual, eles são associados ao objeto, mas não podem ser apropriados de modo preciso (FERREIRA, 2007).

O custeio por absorção deve ser utilizado para produtos sobre encomenda, à medida que, consiga reaver e possa ainda recuperar os custos, aumentando assim a sua margem de lucro. Nesta concepção, segundo Ferreira (2007), este método compreende todos os custos, sejam eles diretos ou indiretos e ainda, é possível visualizar os custos fixos que são rateados, como exemplo, o aluguel de uma fábrica e estes, englobados e registrados nos estoques.

Diante as dificuldades de engajamento no mercado nos dias de hoje, as empresas optam por maneiras e métodos que possam lhe trazer benefícios em relação a fins econômicos e financeiros e, conseguir manter-se no cenário que diz respeito à concorrência, obtendo efeitos positivos para que se possa ter uma melhor informação perante a tomada de decisão.

Portanto, uma vantagem é a obtenção de dados e informações que servem para estabelecer preços de venda e para o processo de planejamento ao longo do tempo. Além do mais, destaca-se como umas das cruciais vantagens deste custeio é que ele está em conformidade com as normas tributárias e ainda de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade. Este é o método mais fácil de ser implantado, em que este não exige a divisão entre os custos fixos e variáveis (MOURA, 2005).

Em contrapartida, as desvantagens são: a simplicidade de como o custeio variável demonstra a elaboração de informações para a gestão da empresa. Em que Crepaldi (2011) fala que essa realidade define o presente momento empresarial, na qual, as empresas de hoje em dia prezam por maneiras de custeio que sejam de acordo com a sua atividade, que façam todas as etapas do jeito que devem ser elaboradas, a fim de minimizar a margem de erros e impedir possíveis perdas. Outra falha, é referente a alocação dos custos indiretos fixos, em que esses custos são alocados aos produtos de acordo com questões específicas como por exemplo, a quantidade de consumo de matéria-prima.

## **2.2 Contabilidade gerencial**

A contabilidade gerencial é o processo de identificar, mensurar, descrever e averiguar as informações sobre os acontecimentos da empresa, ainda, salienta as dificuldades dos gestores da empresa e possui como finalidade a de relatar as decisões internas, dar parecer e acompanhar as operações (ATKINSON, 2011).

Segundo Crepaldi (2012), a contabilidade gerencial é a área que tem por objetivo possibilitar ferramentas aos gestores que sejam propícias e favoreçam no momento de tomar decisão. Ainda, tem como finalidade a de facilitar o planejamento, o controle, a avaliação e o processo decisório aos administradores com o auxílio da informação contábil para que ocorra tudo como o esperado e assim seja alcançado com êxito o sucesso da entidade.

Bazzi (2015) diz-se que a contabilidade gerencial tem como metodologia a de diferenciar, mensurar e averiguar eventos ocorridos na entidade a fim de desenvolver informações que serão ajustadas conforme a carência de cada utilitário, tornando-se relevante na tomada de decisão. Noutra perspectiva, Padoveze (2012), diz que tem como objetivo o de amparar aos usuários com informações econômicas relevantes e fidedignas para o processo decisório e de execução satisfatório dos administradores.

É um mecanismo que serve de alicerce para a tomada de decisão da entidade. Sendo assim, a contabilidade gerencial sobreveio para assessorar as empresas na tomada de decisão, tornando-se uma ferramenta imprescindível para o gestor levar adiante e desenvolver mais ainda seus negócios (COELHO; LINS, 2010).

O fornecimento de informações adequadas propicia e sustenta uma entidade de gestão de maior qualidade, também, cooperam com os administradores e gestores no processo decisório. É possível verificar que através do emprego destas informações contábeis de modo correto, percebe-se que o gestor conduza a entidade e assim, há um melhor desempenho no processo decisório e na continuidade da empresa (BAZZOTTI; GARCIA, 2006).

De acordo com Hall et al. (2012), há uma ligação entre a contabilidade e a gestão, na qual, é o contador que faz o meio de campo para relatar os fatos e eventos ocorridos na entidade, em que o mesmo, adquire técnicas contábeis que colaboram na tomada de decisão, assegurando de erros que podem ser demonstrados no decorrer, com o intuito de garantir com medidas e colaborar com soluções futuras.

Por meio de relatórios e demonstrativos financeiros elaborados pelo profissional contábil e ainda com informações abastecidas pela própria empresa, que se atinge a uma gestão de qualidade. Porém, é válido ressaltar que as informações contábeis são fundamentais no processo decisório, mas muitos dos utilizadores não são capazes de assimilar, pois não possuem conhecimentos das nomenclaturas que servem para esclarecer os eventos da entidade. Sendo assim, a partir da utilização dessas informações corretas é que os gestores possam dar continuidade as atividades da empresa de maneira segura (DIAS FILHO, 2000 apud MOREIRA et al., 2013).

## 2.2.1 Ferramentas de gestão empresarial

Algumas ferramentas de gestão de custos podem amparar e ainda contribuir para se obter um controle eficaz das empresas, conforme serão demonstrados abaixo.

### 2.2.1.1 Fluxo de Caixa

O fluxo de caixa é o menos aplicado pelas estratégias de gestão, pois trata de uma ferramenta que finda analisar as informações, controlar as entradas e saídas de dinheiro do caixa que decorrem dentro da entidade e ainda de planejamento. Através desses controles é possível obter informações essenciais e assim, desenvolver projeções para o futuro da empresa e ainda, estabelecer a capacidade da empresa junto aos fornecedores, respeitando também suas obrigações e meios tributários. Com isso, torna-se fundamental para que a empresa possa aplicar meios de precauções antes de suceder a qualquer obstáculo.

“Entende-se como Fluxo de Caixa o registro e controle sobre a movimentação do caixa de qualquer empresa, expressando as entradas e saídas de recursos financeiros ocorridos em determinados períodos de tempo” (CAMPOS FILHO, 1997, p. 109).

Sá (2006, p. 60), o “fluxo de caixa projetado de curto prazo tem como principal objetivo identificar os excessos de caixa e a escassez de recursos esperados dentro do horizonte da projeção”. Por outro lado, o fluxo de caixa de longo prazo, objetiva conferir se o lucro obtido está sendo distribuído ou resguardado nas contas do ativo, elaborar o orçamento de compras, evidenciar a capacidade da entidade de estabelecer meios essenciais para o custeio de suas operações, a utilização de empréstimos bancários de curto prazo, entre outros.

### 2.2.1.2 *Balanço Scorecard*

O *Balanced Scorecard* (BSC) é uma ferramenta que possibilita aos gestores analisar suas atividades de negócios e até que circunstâncias estas agregam valor para seus clientes. De acordo com Kaplan (1997) é um plano sistemático com a finalidade de gerenciamento e de avaliação de desempenho, que auxilia nas estratégias da entidade e permite transformá-las em ação, através de quatro perspectivas: do cliente (como eles enxergam a empresa), financeira (como permanecer no mercado e agregar valor ao mesmo tempo, com a finalidade de atingir a

meta estabelecida), processos (desenvolvimento no processo de produção, avanços tecnológicos, eliminação de perdas) e de aprendizagem e desenvolvimento (gestão de conhecimento, como recrutamento estratégico, treinamento, motivação, entre outras) colaborando com uma análise do desempenho das operações e instruindo quais os fatores que conduzirão ao futuro (MATHIAS, 2002).

Sendo assim, essas perspectivas constituem-se pela utilização de evidências financeiras que se sucedem em virtude do desempenho de longo prazo, para ferramentas de curto prazo para a empresa, como exemplo: uma empresa estabelece promoções que geram resultados de menor tempo e muitas vezes imediatos, por outro lado, são desconsideradas as despesas com propagandas que denotam resultados mais extensos.

Ainda, tem-se como alguns benefícios: desenvolve questões estratégicas de forma clara e compreensível; possibilita uma cultura de aprendizagem e estabelece melhorias coerentes para seu crescimento; propicia para os gestores uma visão sistêmica do meio operacional, entre outras (KAPLAN e NORTON, 1997).

### 2.2.1.3 Análise Swot

De acordo com Megginson, Mosley e Pietri (1998, p. 179):

A análise SWOT é uma forma útil para ajudar as organizações a identificarem fatores externos e internos, assim como salientar oportunidades em potencial. A análise SWOT é o processo de identificar sistematicamente as forças (*strengths*), fraquezas (*weaknesses*), oportunidades (*opportunities*) e ameaças (*threats*).

A análise SWOT é o ramo que abrange e demonstra como os gestores mensuram seus pontos fracos e fortes e quais as ameaças e oportunidades da empresa. Nesta perspectiva, pode-se dizer que ampara perante os pontos externos e internos que rodeiam a empresa, à medida que, trabalha com as questões sociais da empresa e de modo estrutural, visando à busca por métodos gerenciais e com isso, torna-se mais fácil desenvolver maneiras a fim de visualizar os riscos da entidade e ainda, as alternativas para a vantagem competitiva, processo decisório, entre outras atribuições (DAVENPORT, 2003).

### 2.2.1.4 Orçamento Empresarial

O orçamento pode ser entendido como uma ferramenta que auxilia no controle e planejamento da empresa, na qual, esse controle é elaborado com o critério adotado sobre um ano (doze meses), tentando aproximar o máximo possível do plano futuro em que a empresa pretende alcançar.

O orçamento é um plano financeiro que estabelece um plano estratégico por um certo tempo, direcionando onde a entidade pretende chegar e a fim de desenvolver meios de avaliação de desempenho dos meios internos da mesma (FREZATTI, 2009).

Nesta perspectiva, o orçamento atinge a todos os níveis da empresa, desde o estratégico até o operacional, obedecendo aos critérios contábeis e aos planos de contas (PADOVEZE e TARANTO, 2009).

#### 2.2.1.5 Controle de Contas a Pagar e Receber

As contas a pagar da empresa são dependentemente de seus fornecedores para existirem. É necessário cumprir com suas obrigações, obtendo a garantia de não pagar duas vezes a mesma duplicata ou ainda, sem obter uma prova documental. Aquela empresa que mantém as contas regulares pode adquirir vantagens como: estipular formas de pagamento em caso de necessidade por alguma dificuldade financeira; obter uma relação ou controle das contas já vencidas e que não ocorreram seus respectivos pagamentos, entre outras (MARION 1993).

O controle das contas a receber tem por objetivo examinar os valores a receber decorrentes das vendas a prazo e tem por finalidade: abastecer de informações sobre os valores a receber; calcular os valores que irão compor o caixa da empresa conforme os vencimentos, ou seja, os dias que irão vencer; conceder informações sobre os clientes que quitam suas contas sempre em dia, e demais atribuições (FERREIRA, 1999).

#### 2.2.1.6 Controle de Estoques

Em tempos passados, o controle dos estoques era através de fichas manuais, com isso, adveio para abastecer a necessidade de controlar ainda mais o material dentro das empresas. Também, para colaborar com o desenvolvimento de informações e meios tecnológicos para substituir os que existiam, de maneira informatizada (VIANA, 2000).

Ainda, Viana (2000, p. 151) salienta:

Qualquer que seja o método é fundamental a plena observância das rotinas em prática a fim de se evitar problemas de controle, com consequências no inventário, que redundam em prejuízos para a empresa. Controle de estoque é o procedimento adotado para registrar, fiscalizar e gerir a entrada e saída de mercadorias e produtos seja numa indústria ou no comércio.

Conforme Montanheiro e Fernandes (2008), um bom controle dos estoques facilita no desenvolvimento e crescimento da empresa, isso em prol de melhorias para ela. Em virtude disso, um planejamento de qualidade principalmente para o setor da produção, faz com que haja maior confiabilidade frente a tomada de decisão.

Nesta perspectiva, é válido mencionar que o estoque retrata uma vantagem competitiva, à medida que, diminui os custos, mas aumenta o lucro sobre as vendas, o resultado disso é que o custo unitário sobrevém de lotes de produção gigantescos, a fim de obter uma produção regular e não ocorrendo alterações na quantidade das vendas (WANKE, 2003 *apud* KUNIGAMI; OSÓRIO, 2009).

Sendo assim, o controle de estoques na empresa necessita ser bem planejado, com os devidos cuidados para não chegar ao ponto de ficar sem a mercadoria no momento de venda ao cliente ou ainda, correr o risco de diminuir suas finanças com produtos em estoque, sem que haja retorno destes.

#### 2.2.1.7 Controle de Custos

Conforme Silva (1996) é fundamental ter um controle de todos os custos ou pelo menos ter uma prévia do que se tem para pagar durante o mês, e é através deste que é possível considerar os gastos que envolvem a atividade. A departamentalização dos produtos auxilia para registrar o montante de cada despesa, que será incluída para estabelecer o lucro da entidade.

Esses controles são cruciais para a empresa, pois é através destes que a empresa terá conhecimento para determinar se dará continuidade a suas atividades ou não, ainda, possibilita uma visão do orçamento da entidade e comparar se os valores atribuídos aos produtos ou serviço são adequados com os valores que a empresa pretende atingir.

#### 2.2.1.8 Avaliação de Desempenho

De acordo com Brandão e Guimarães (2001) a ferramenta de avaliação de desempenho não é uma referência atual, e sim, desde tempos passados em que o ser humano usufruía de métodos distintos para supervisionar a execução de atividades das pessoas. Nos dias de hoje, passou a ter mais impacto e ser avaliado de modo diferente, com um olhar mais instigado no que concerne à economia, na qual, a motivação se fez presente e foi afetada por impasses sociais dos indivíduos.

Segundo Iudícibus (2008) não é fácil essa ferramenta de avaliação de desempenho, pois não significa apenas para auxiliar meios quantitativos, e sim, visa analisar como as questões imateriais, emocionais afetam os resultados. Nesta perspectiva, não é compreensível que em custos é o principal elemento que altera o desempenho orçamentário para os gestores, pois o entendimento de cada custo visto de forma individual permite compreender de maneira mais clara e assim, colaborar com o desempenho da gestão.

#### 2.2.1.9 Auditoria Interna

A auditoria interna é um procedimento que visa analisar e avaliar as rotinas internas de qualquer setor da entidade, com a finalidade de observar as normas contábeis, princípios da gestão, salvaguardar os ativos, verificar a fidedignidade das informações e demais atribuições que são fundamentais, buscando checar a execução das atividades e ainda se as respostas e resultados da empresa são coerentes (COSO, 2004).

Ainda, possibilita verificar prováveis erros ou fraudes, através de provas documentais, lançamentos contábeis e outras garantias peculiares ao âmbito que lhes couber durante a investigação do auditor.

Por isso, a ferramenta de auditoria interna é essencial para a gestão, pois assim as entidades que procuram saber a verdadeira situação das suas atividades e ainda estar seguro de possíveis acontecimentos.

#### 2.2.1.10 Controle Bancário

Nos dias de hoje, é raro uma empresa não possuir conta bancária, por isso, o controle bancário é o lançamento diário de todos os movimentos existentes na conta bancária e também do exame dos saldos advindos de depósitos, pagamentos e outras operações da conta da empresa, bem como, tarifas, juros, despesas com água, entre outras (HOJI, 2006).

Sendo assim, o controle bancário finda na comparação dos registros contábeis da empresa com os lançamentos emitidos pelo banco e ainda, objetiva fornecer informações sobre os saldos verídicos existentes do dia.

### **2.3 Estudos anteriores sobre o tema apontado**

Nesta seção, encontram-se os estudos realizados anteriormente com objetivos próximos ao do presente estudo. Diante disso, pode-se dizer que há variadas pesquisas com relação a custos, a fim de verificar a aplicabilidade destas práticas que poderão ser ajustadas conforme o presente trabalho. Dessa forma, destaca-se o estudo de Passos (2010), Marafiga (2016), Coelho (2005), Batista et al. (2012), Silva, Santos e Silva (2016), Martelli e Dandaro (2015) e Guimarães et al. (2015).

Coelho (2005) realizou um estudo com o intuito de conceituar a empresa citada e ainda salientar os conceitos no que se remete aos custos, propondo a implantação de um sistema de custos. A pesquisa sucedeu de maneira bibliográfica, pensando na possibilidade de proposta de um sistema e após a obtenção de dados e informações pelos sócios, sucedeu a um estudo de caso. Nesse sentido, analisar os custos e despesas incorridos, através de uma entrevista e após proporcionou a implementação do método de custeio por absorção, na qual, aloca todos os custos das atividades de produção e ainda se for o caso, prestação de serviços. Por fim, verificou-se que o sistema de custos pode ser proveitoso para avaliar as atividades da prestadora de serviços, especificamente o estudo foi desenvolvido em uma academia, analisando se estes são de qualidade ou não para a empresa, a fim de diminuir os custos e a ainda amparar quanto ao processo decisório.

Passos (2010) realizou um trabalho com o objetivo de demonstrar o papel fundamental que a contabilidade tem no processo de tomada de decisão nas empresas, destacando a melhor maneira de visualizar e considerar as questões contábeis, para buscar informações que são úteis para administraras atividades da empresa. Dessa forma, o estudo foi desenvolvido por meio de uma pesquisa bibliográfica e ainda documental, procedendo a uma pesquisa exploratória e qualitativa. Concluiu-se que as empresas necessitam de um planejamento e controle regulares sobre as atividades, indiferente do porte da empresa, pois é através desses métodos empregues na entidade que contribuirá para direcionar ao processo de gestão.

O estudo de Batista et al. (2012) teve como objetivo principal a demonstração de uma proposta para gerenciamento dos custos por meio de um cotidiano da empresa prestadora de

serviço no ramo hoteleiro. Para isso, realizou-se uma pesquisa bibliográfica, pesquisa exploratória e por fim, um estudo de caso com a finalidade de mensurar os custos e despesas e outras atribuições que colaboram para o processo decisório. Depois de analisar todas as informações, ficou visível que a empresa não usufrui de nenhum mecanismo para controlar seus custos e o responsável não possui noção sobre como o papel da contabilidade é colaborativo para a gestão da empresa. Nesta perspectiva, o responsável precisa obter informações sobre o ponto de equilíbrio para que não ocasione reduções ou perdas e consiga atingir o lucro esperado. A empresa obteve lucro, apesar do proprietário não ter conhecimento, mas necessita de auxílio de um profissional da área para não acontecer imprevistos no desenvolvimento da empresa.

Segundo Martelli e Dandaro (2015), as empresas de todos os ramos devem cuidar detalhes que são fundamentais para dar continuidade nas atividades, em que a gestão e o controle de estoque são pontos cruciais e que auxiliam ao ponto de determinar o que deve ficar no estoque, saber o momento de reposição, entre outros. O objetivo desse estudo foi averiguar os estoques, os mecanismos de gestão com enfoque principal no processo de planejamento e controle dos materiais, a fim de atender a demanda da empresa. A pesquisa sucedeu de forma bibliográfica, exploratório e ainda uma análise qualitativa. Sendo assim, verificou-se que uma empresa pode obter maior lucro com a utilização de um método eficaz e empregue de maneira correta como o de controle de estoque, em que com o avanço tecnológico, tornou-se mais acessível e pôde contar com diversos mecanismos de gestão, buscando cooperar no dia a dia da empresa. Também, foi possível visualizar que as ferramentas como o plano mestre de produção, MRPI, MPR II e o ERP trouxeram melhorias para custo e benefício, sem acrescentar o número nos estoques e maior custo com manutenção e reparo.

Conforme Guimarães, Medeiros, Santana e Pereira (2015), esse estudo é voltado para a gestão de produção e a incidência dos custos operacionais no valor do produto. Para isso, foi aplicado o sistema de custos ABC (Activity Based Costing) possibilitando informações dos custos de cada atividade e outras ferramentas que colaboraram para o artigo. O método aplicado foi um estudo de caso que foi realizado na empresa no ramo de refrigeração no Polo Industrial de Manaus. Inicialmente ocorreu a aplicabilidade do sistema em uma área de produção e metodologias desse processo por meio do fluxo de valor. Após essa checagem, verificou-se perdas no processo da atividade, conforme o método de Lean. Ocorreu ainda, uma entrevista com os responsáveis e funcionários, averiguação de documentos e ainda

pesquisa bibliográfica. Pode se observar através do método de custeio ABC que deu um custo inferior ao que foi empregue antes com o método por absorção e uma diminuição após a aplicabilidade das ferramentas Lean. Nesse sentido, pode-se dizer que essa ferramenta é útil para melhor compreender os custos e ainda para a negociação de preço.

O estudo de Marafiga (2016) foi desenvolvido no Centro Universitário Franciscano, atualmente conhecida como Universidade Franciscana, e teve como objetivo investigar como decorre o controle dos preços em uma indústria do ramo de marcenaria, e buscou verificar os custos incorridos pela mesma e se as medidas adotadas pela empresa trazem resultados eficazes e satisfatórios. Para realização do estudo, realizou-se uma pesquisa e ainda planilhas para avaliar o preço de venda por intermédio do método de custeio por absorção. Como principais resultados o autor verificou que a empresa não dispõe de nenhum sistema para o desenvolvimento do preço de venda, mas, é relevante em relação ao realizado através do método de custeio por absorção.

Silva, Santos e Silva (2016) mencionam que o estudo teve por finalidade demonstrar a importância das empresas diante a economia no Brasil, colocando frente a uma competitividade e fazendo com que essas empresas superem os obstáculos. O estudo deu-se através de pesquisa bibliográfica a fim de visualizar a gestão de custos para tomada de decisão e para formação de preço de venda. Por meio das dificuldades foi proposta uma implementação de gestão de custos, deixando explícitas as vantagens e desvantagens desse mecanismo e salientando que quando usados de modo correto, pode-se planejar estratégias diante dele. Sendo assim, a gestão de custos é fundamental para que o gestor possa saber direcionar para qual é o melhor caminho a ser seguido e ainda definir a melhor estratégia para o desenvolvimento do seu negócio.

### 3 METODOLOGIA

No presente estudo foi demonstrado quanto a classificação da pesquisa, bem como à forma de abordagem, quanto aos objetivos e aos procedimentos técnicos, e, por conseguinte, descreveu as técnicas e os instrumentos de coleta, tratamento e análise de dados.

De certa maneira, nem todos os trabalhos possuem informações de fácil compreensão, como acontece na pesquisa bibliográfica, dependendo, as sugestões auxiliam a pesquisa apenas em retribuir a determinada problemática na qual foi desenvolvida. Por sua vez, a metodologia pode ser entendida como suporte para o certo problema elaborado, mas, que pode ser modificado e ligado à construção de ideias (BEUREN, 2008).

#### 3.1 Classificações da pesquisa

Ao que concerne a abordagem da problemática, o presente estudo apresentou-se como uma pesquisa qualitativa, pelo fato de ser realizado um levantamento dos custos e analisado quais as ferramentas poderão fazer-se úteis para os gestores perante a tomada de decisão. De acordo com Martins e Theóphilo (2007, p. 136), “uma das principais características da pesquisa qualitativa é a predominância da descrição [...] tem como preocupação central descrições, compreensões e interpretações dos fatos, ao invés de medições”.

Segundo Cervo, Bervian e Silva (2017), as particularidades de uma pesquisa são capazes de apresentar diversas maneiras, como por exemplo, um estudo de caso, que foi o caso deste trabalho, pois se buscou investigar a respeito da indústria, localizada em um município da Quarta Colônia (RS). Segundo Gil (1999, p.72), o “estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira a permitir o seu conhecimento amplo e detalhado, tarefa praticamente impossível mediante os outros de tipos de delineamentos”.

Quanto aos objetivos a pesquisa classificou-se como descritiva, pois buscou detalhar as características e quais os custos que foram aplicados na empresa. Desta maneira, este tipo de pesquisa demanda em observar os fatos, registrá-los, analisá-los e interpretá-los, todavia, o pesquisador não os interfere e nesse caso, a coleta de dados realiza-se através de técnicas uniformizadas. Também, busca relatar como a gestão pode colaborar a tomada de decisão e proporcionar uma relação com o problema (GAMMARANO, FARIAS, FILHO e ARRUDAFILHO, 2012).

A pesquisa ainda se identificou como documental, por se proceder de materiais já elaborados e publicados como, por exemplo, artigos, revistas, e demais materiais, buscando fontes de sustentação em instrumentos já existentes na empresa também, ou seja, controles e relatórios que auxiliam perante a influência dos custos, analisando de certo modo como eles procedem-se e no que eles cooperam com o gestor para a tomada de decisão da empresa. Por essa razão, conforme Silva e Grigolo (2002 apud BEUREN, 2008), mencionam que este tipo de estudo busca escolher e examinar as ideias que nem sempre podem agradar a todos, mas fazem com que se possa selecionar algo de produtivo, à medida que, consiga contribuir com os demais.

### **3.2 Procedimentos de coleta, tratamento e análise dos dados**

A fim de alcançar os objetivos foi aplicada uma entrevista semiestruturada no segundo semestre do ano de 2020 à responsável da empresa, em que sua função é gerente administrativa, a fim de compreender e conhecer como são as condutas de gestão que a empresa emprega. Conforme Gerhardt e Silveira (2009), a entrevista semiestruturada é onde o pesquisador necessita da elaboração de um conjunto de questões de acordo com o tema proposto, na qual, o chamado de roteiro, sendo possível o entrevistado conversar livremente sobre questões que vão surgindo.

De acordo com Triviños (1987), a entrevista dá a possibilidade de o informante comentar sobre suas experiências do dia a dia, permitindo não apenas responder o questionário principal proposto pelo entrevistador, mas também, obter respostas naturais, ou seja, livres. Conforme Silva (2003) fala que a entrevista é o diálogo verbal entre duas ou mais pessoas, a partir de uma ordem brevemente definida.

Ainda, pode-se falar que ocorreu uma observação na indústria para verificar como o sistema de custos auxilia na gestão dela. Segundo Marconi e Lakatos (2002, apud BEUREN, 2008) uma observação pode ser composta em analisar, ouvir, verificar os pontos que se busca investigar e ainda, aplicada para atender a finalidades já estabelecidas. Para Pereira et al. (2018) é uma ferramenta que visa usar os sentidos como forma de compreensão de fatos, buscando um maior contato com o propósito a ser investigado.

Também, a pesquisa deu-se de caráter documental, em que foram averiguados documentos disponibilizados pela própria proprietária a fim de possuir maior compreensão dessas informações. A pesquisa documental busca distinguir e explanar as informações,

visando extrair informações de valor que possam ser úteis no futuro (SILVA e GRIGOLO, 2002).

Diante das respostas encontradas, sucedeu-se a coleta de acordo com os documentos extraídos da empresa e do sistema contábil do escritório de contabilidade, na qual, o uso de todas essas informações foram autorizadas pela empresa e com isso, foi possível desenvolver um pequeno sistema de custos, a fim de registrar todos os custos e despesas que inseridos na empresa.

Após aplicar o questionário à responsável pela empresa foram extraídas as informações, houve a análise das mesmas e os dados coletados inseridos e tabulados em planilhas eletrônicas, na qual, a ferramenta utilizada foi o Software Microsoft Office Excel e conseqüentemente ocorreu a formulação de gráficos de acordo com cada pergunta aplicada. Sendo assim, foi possível ter noção no que se refere à aplicabilidade e ainda obter conhecimento sobre a contabilidade e suas ferramentas de gestão.

## 4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Neste capítulo serão demonstrados os resultados obtidos durante a aplicação do presente de estudo, realizado em uma indústria de moagem de trigo, situada em um dos municípios da Quarta Colônia da região central do Rio Grande do Sul, através de pesquisa qualitativa, descritiva, documental, bibliográfica e ainda por meio de observação e de uma entrevista as gestoras.

Nesta perspectiva, foram averiguados os relatórios contábeis disponíveis na empresa, e foi designada uma constatação se as informações contábeis integradas nos relatórios são coerentes para o processo decisório e podem abastecer com informações gerenciais de qualidade. Sendo assim, buscou realizar a mensuração dos custos da produção da indústria, identificar o método de custeio que melhor se adapte a empresa em análise, propor ferramentas de gestão que se adapte às necessidades da empresa em análise e sirva de base para o auxílio na redução de custos.

### 4.1 A empresa

A empresa objeto deste estudo foi constituída no ano de 1952, atuando a mais de 60 anos no ramo de moagem de trigo e fabricação de derivados. Encontra-se situada na Quarta Colônia – RS e é uma sociedade limitada, composta por três sócias, sendo que duas delas trabalham diretamente da empresa e sua forma de tributação é pelo regime tributário do lucro real. No Quadro 2 pode-se visualizar o número de colaboradores que a empresa em análise possui.

Quadro 2 - Número de Colaboradores e Funções

<b>Número de funcionários</b>	<b>Cargo/Função</b>
Duas	Administradoras
Dois	Auxiliares de moleiro
Dois	Motoristas
Cinco	Auxiliares de empacotamento
Uma	Auxiliar administrativo
Duas	Serviços de limpeza
Dois	Carregadores e descarregadores de caminhão
Um	Menor aprendiz de eletricista industrial

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

De acordo com o Quadro 2, pode-se notar que a empresa possui 17 colaboradores, sendo: duas administradoras, uma com formação em enfermagem e obstetrícia com especialização em administração hospitalar e a outra com formação em engenharia civil, dois auxiliares de moleiro, dois motoristas, cinco auxiliares de empacotamento, um auxiliar administrativo, dois serviços de limpeza, dois carregadores e descarregadores de caminhão e um menor aprendiz de eletricista industrial.

A rotina de trabalho dos funcionários da indústria é com uma carga horária de 44 horas semanais, sendo realizada de segunda-feira à sexta-feira. Ademais, a indústria é toda mecanizada, necessitando de pessoal somente para controle de produção e de funcionamento das máquinas. Diante das atividades de cada setor, a indústria necessita de funcionários para atividades que não são mecanizadas como: no ensacamento de mercadoria que há designação de funcionário para costura da sacaria e para empilhar as mesmas; empacotamento e enfardamento; depois do produto pronto é feito o carregamento dos caminhões e a distribuição para clientes.

Menciona-se que na produção há o envolvimento de 08 colaboradores e diante suas funções, pode-se dizer que no recebimento de matéria-prima são destinadas duas pessoas, e nesta função é a descarga de caminhões, análise do potencial hidrogeniônico (PH) do trigo que serve para avaliar o nível de acidez, neutralidade ou alcalinidade (substâncias que são capazes de neutralizarem os ácidos) e ainda definir para qual silo devem ser destinados os produtos. Já, no recebimento de insumos para industrialização é necessária de uma a duas pessoas para receber caminhões de transporte de insumos, controle de notas fiscais e ainda para recebimento da matéria-prima.

No processo de moagem é designada de duas a três pessoas, dependendo da necessidade, que vão determinar qual trigo deve ser destinado para moer, acionar a retirada do produto do silo, acionar o processo de transporte do mesmo para molhador e caixas de descanso e o processo de moagem. Neste mesmo processo, ainda há de acompanhar, supervisionar e avaliar o produto na moagem, assim como o funcionamento das máquinas e dar suporte e manutenção quando necessário.

No ensacamento são necessárias duas pessoas, em que ocorre o fechamento dos sacos e o empilhamento deles. No empacotamento é designada uma pessoa diariamente e quantas mais forem necessárias pois depende das vendas, para encher os pacotes, pesar, fechar e enfardar. Na expedição e carregamento de caminhões são utilizadas duas pessoas. Por fim, na

limpeza geral da indústria é utilizada uma pessoa e no segmento do escritório é utilizada mais uma para serviços de limpeza.

A indústria abastece os municípios da Quarta Colônia – RS e demais municípios da região com seu produto principal, a farinha de trigo, que é disponibilizada para supermercados, fábricas de bolachas e padarias e a parte não utilizada, pode-se dizer as sobras ou os restos, são farelos que são comercializados principalmente para produtores rurais.

Na seção a seguir, será exposta a mensuração dos custos de produção e os controles de custos já existentes na indústria em análise, a fim de colaborar com a empresa e auxiliar com melhorias para o processo decisório.

#### **4.2 Controles de custos existentes na empresa em análise**

Diante da entrevista realizada na empresa, as administradoras relataram como ocorre todo o processo de produção, a rotina de trabalho dos colaboradores, e ainda, quais ferramentas são utilizadas pela indústria, como o preço do produto é formado e quais informações contábeis necessárias para auxiliar no processo decisório. Dentro da empresa é utilizado um sistema *software* para o controle, o qual registra notas de entrada, as despesas que envolvem a produção e despesas gerais e o registro de notas de saídas. Esse sistema gera as informações que são enviadas a contabilidade que é realizada em escritório externo a empresa. Além desse sistema a empresa utiliza de planilhas eletrônicas para realização do processo de controle.

Sendo assim, nota-se que a empresa já utiliza controles que facilitam na gestão empresarial e colaboram para o processo decisório, mas, percebe-se que esses controles podem ser ainda mais eficazes, ajustados e adaptados para a melhor tomada de decisão.

Com relação aos custos dos insumos para a fabricação, os controles são elaborados por meio de planilhas eletrônicas na ferramenta do Microsoft Excel. Da mesma maneira, o controle de despesas e ainda o controle de produção e vendas do produto também são realizados em planilhas eletrônicas. Por outro lado, o controle de contas a receber e a pagar é realizado manualmente, do mesmo modo que acontece com o controle de estoques.

A fim de responder a problemática, buscou-se analisar as informações contábeis apontadas nos relatórios contábeis e gerenciais com o intuito de observar se estas são coerentes e adequadas para a tomada de decisão. Diante dos apontamentos as gestoras entrevistadas e ainda por meio de documentos manuseados, nota-se que a empresa emprega

ferramentas, destacando principalmente o uso de *software*, planilhas eletrônicas e relatórios, em que estas geram informações para controles internos.

Salienta-se que se utilizou dos dados de gastos gerais para a realização das análises, não se detendo no cálculo dos gastos individuais por produtos, e sim do gasto geral da empresa. De acordo com o Quadro 3, pode-se perceber a mensuração dos custos com materiais diretos da empresa.

Quadro 3 – Custos Operacionais

CUSTOS OPERACIONAIS	2018	2019
		<b>R\$ 3.421.137,44</b>
<b>CUSTOS DAS MERCADORIAS VENDIDAS</b>	<b>R\$ 776.028,93</b>	<b>R\$ 1.024.679,71</b>
COMPRA DE MISTURA A PRAZO	R\$ 781.260,00	R\$ 1.041.157,00
(-) DEVOLUÇÃO DE COMPRA DE MERCADORIAS	-	-R\$ 9.480,00
BONIFICAÇÕES RECEBIDAS	-	R\$ 1.080,00
(-) BONIFICAÇÃO CONCEDIDAS	-	-R\$ 798,00
ESTOQUE INICIAL – REVENDA	R\$ 101.222,95	R\$ 95.608,90
(-) ESTOQUE FINAL – REVENDA	-R\$ 106.454,02	-R\$ 102.888,19
<b>CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS</b>	<b>R\$ 2.645.108,51</b>	<b>R\$ 3.492.849,49</b>
COMPRAS DE TRIGO – PF À PRAZO	R\$ 7.416,50	R\$ 238.712,40
COMPRAS DE TRIGO – PJ A PRAZO	R\$ 2.743.227,01	R\$ 3.359.310,31
COMPRA DE SACARIA A PRAZO	R\$ 127.793,90	R\$ 153.505,88
COMPRA DE EMBALAGENS	R\$ 4.959,75	R\$ 5.771,25
(-) DEVOLUÇÃO DE COMPRAS	-R\$ 5.126,94	-
(-) BONIFICAÇÃO CONCEDIDAS	-R\$ 969,00	-R\$ 2.750,00
(-) CRÉDITO PIS S/COMPRAS	-R\$ 17.382,19	-R\$ 23.214,03
(-) CRÉDITO COFINS S/COMPRAS	-R\$ 80.063,36	-R\$ 106.882,51
(-) ICMS S/ENTRADAS	-R\$ 73.072,60	-R\$ 96.204,86
ESTOQUE INICIAL	R\$ 2.867.068,31	R\$ 3.386.494,82
(-) ESTOQUE FINAL	-R\$ 2.928.742,87	-R\$ 3.421.893,77

Fonte: Dados da Empresa (2020).

No Quadro 3 tem-se os custos operacionais, sendo o custo das mercadorias vendidas e o custo dos produtos vendidos. Pode-se notar que houve um aumento nos custos totais de mercadorias e produtos vendidos de um ano para o outro, sendo que o aumento foi de 32,05%, ou seja, o custo aumentou em R\$ 1.096.391,76.

Com relação ao custo das mercadorias vendidas, que são referentes a compras de misturas, nota-se um aumento de R\$ 776.028,93 em 2018 para R\$ 1.024.679,71 em 2019, representando um aumento de 32,04 %. Já, em relação ao custo dos produtos vendidos, que tem como item principal a compra do trigo, percebe-se que em 2019 o valor total foi de R\$ 4.517.529,20, sendo maior que 2018 em 32,05%. Observa-se que a maioria das contas de um ano para outro apresentaram um aumento, muitas vezes não expressivos, mas especificadamente a conta que teve um aumento maior de 2018 para 2019 foi compras de trigo – pessoa física a prazo, que aumentou de R\$ 7.416,50 passando para R\$ 238.712,40, o que representa um aumento de 3.218,67%. Esse fato pode ser devido a ter havido maior oferta de compra de trigo de pessoa física no ano de 2019, em comparação com o ano de 2018.

Denota-se que na separação dos custos das mercadorias, elenca-se a compra de mistura a prazo, já como custos dos produtos, têm-se a compra de trigo tanto pessoa física quanto pessoa jurídica, compra de sacaria a prazo que variam conforme a quantidade do produto e ainda a compra de embalagens. Diante da compra de embalagens, pode se destacar uma série de itens que a compõe, como por exemplo: sacos de vinte e cinco a cinquenta quilogramas, sacos de papel de um quilograma e cinco quilogramas, capas de dez e vinte e cinco quilogramas respectivamente, cola, fita adesiva e fio poliéster. Ainda, tem-se também a especificação dos outros custos de produção que podem ser visualizados no Quadro 4.

Quadro 4 – Custos Operacionais – Outros Custos de Produção

<b>CUSTOS OPERACIONAIS</b>	2018	2019
<b>OUTROS CUSTOS DE PRODUÇÃO</b>	<b>R\$ 252.360,42</b>	<b>R\$ 330.872,44</b>
OUTROS INSUMOS DE PRODUÇÃO	R\$ 24.657,74	R\$ 27.723,87
DEPRECIÇÕES/AMORTIZAÇÕES	R\$ 19.850,11	R\$ 19.640,51
CONTROLE DE PRAGAS - DEDETIZAÇÃO	R\$ 9.139,24	R\$ 8.453,47
ASSESSORIA TÉCNICO CIENTÍFICA	R\$ 1.675,00	-
ENERGIA ELÉTRICA	R\$ 144.561,93	R\$ 184.360,81
ANÁLISES LABORATORIAIS	R\$ 3.410,80	R\$ 7.405,94
SEGURO DO ENGENHO	R\$ 14.997,11	R\$ 9.714,80
MANUTENÇÃO E CONSERTOS	R\$ 29.057,08	R\$ 68.502,58
IPTU PRODUÇÃO	R\$ 4.743,27	R\$ 4.836,72
FRETES E TRANSPORTES	R\$ 268,14	R\$ 233,74

Fonte: Dados da Empresa (2020).

No Quadro 4 nota-se os outros custos de produção, sendo novamente o ano de 2019 o maior, com o valor total de R\$ 330.872,44, apresentando uma diferença de R\$ 78.512,02 que representa um aumento de 31,11% de um ano para outro. Apesar de algumas contas de custos serem menores no ano de 2019, destaca-se as depreciações/amortizações, o controle de pragas – dedetização, o seguro do engenho e os fretes e transportes, com 1,05%, 7,50%, 35,22%, 2,83%, respectivamente.

As contas mais evidentes e que obtiveram um aumento relevante em 2019 foram a energia elétrica com R\$ 184.360,81 e a manutenção e consertos de R\$ 68.502,58, com um aumento de 27,53% e 42,42% respectivamente. Neste contexto, no Quadro 5 visualiza-se os custos referentes a mão de obra direta e indireta com relação ao processo de produção da indústria.

Quadro 5 – Custos com Mão de Obra Direta e Indireta

<b>CUSTOS OPERACIONAIS</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>
<b>CUSTO COM MÃO DE OBRA</b>	<b>R\$ 249.286,80</b>	<b>R\$ 298.255,36</b>
SALÁRIOS	R\$ 147.254,63	R\$ 174.554,66
13º SALÁRIO	R\$ 12.005,24	R\$ 15.408,19
FÉRIAS	R\$ 18.311,39	R\$ 21.892,50
UNIFORMES	R\$ 450,00	-
UNIMED	R\$ 2.162,54	R\$ 2.495,66
INSS S/ MÃO DE OBRA	R\$ 46.914,31	R\$ 57.795,69
FGTS S/ MÃO DE OBRA	R\$ 13.478,18	R\$ 16.803,86
EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO	R\$ 472,00	R\$ 246,40
CURSOS DE APERFEIÇOAMENTO	R\$ 975,00	-
SEGURO DE VIDA	R\$ 2.479,18	R\$ 2.946,01
CESTA BÁSICA	R\$ 4.784,33	R\$ 6.112,39

Fonte: Dados da Empresa (2020).

Pode-se observar que no ano de 2019 os custos com mão de obra sofreram um aumento no seu valor em relação ao ano anterior em 19,64%, sendo que os itens com maior significância foram os salários e INSS s/ mão de obra, com 18,54% e 23,19% conforme demonstrado no quadro acima. Nota-se que as demais contas sofreram variância, umas maiores e outras menores, mas nem tanto significativas. Elenca-se ainda, que as contas de

uniformes e de cursos de aperfeiçoamento apenas tiveram custo no ano de 2018, sendo valores de R\$ 450,00 e R\$ 975,00, respectivamente.

Nesta perspectiva, a mão de obra direta soma um total de R\$ 237.963,75 em 2018 e R\$ 286.454,90 em 2019, apresentando 20,38% a mais no último ano. Já, a mão de obra indireta, sendo demonstrada pelas contas de Unimed, equipamentos de proteção, seguro de vida e cesta básica, apresentam apenas 4,22% a mais em 2019 que em 2018, com um somatório de R\$ 11.800,46. Além dos custos, é relevante a verificação das despesas incorridas pela empresa para a realização dos processos administrativos e vendas. No Quadro 6 pode-se visualizar tais gastos.

Quadro 6 – Despesas Operacionais

<b>DESPESAS OPERACIONAIS</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>
<b>DESPESAS DE DISTRIBUIÇÃO</b>	<b>R\$ 382.492,08</b>	<b>R\$ 473.259,65</b>
<b>DESPESAS COM PESSOAL</b>	<b>R\$ 92.955,99</b>	<b>R\$ 93.167,31</b>
13º SALÁRIO	R\$ 4.847,60	R\$ 5.186,57
SALÁRIOS	R\$ 54.036,20	R\$ 57.931,18
FÉRIAS	R\$ 9.819,62	R\$ 6.887,92
FGTS S/ DISTRIBUIÇÃO	R\$ 5.496,32	R\$ 5.248,95
INSS S/ DISTRIBUIÇÃO	R\$ 18.756,25	R\$ 17.912,69
<b>DESPESAS COM ENTREGA</b>	<b>R\$ 289.536,09</b>	<b>R\$ 376.393,14</b>
COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES	R\$ 203.193,68	R\$ 243.342,19
DESPESAS COM VIAGENS	R\$ 22.163,72	R\$ 25.903,77
MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS	R\$ 45.058,48	R\$ 81.050,98
DEPRECIACÕES E AMORTIZAÇÕES	R\$ 11.006,28	R\$ 17.593,85
SEGUROS DE VEÍCULOS	R\$ 8.113,93	R\$ 8.502,35
<b>DESPESAS COM VENDAS</b>	-	<b>R\$ 3.699,20</b>
REPRESENTAÇÃO COMERCIAL	-	R\$ 3.592,40
MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS	-	R\$ 106,80

Fonte: Dados da Empresa (2020).

Diante do Quadro 6, nota-se que as despesas operacionais no ano base de 2018 foram menores em comparação ao ano base de 2019, apresentando uma diferença de R\$ 90.767,57, cujo percentual é de 23,73%. Observa-se ainda que em 2019 a empresa obteve um maior gasto com essas despesas, com o montante foi de R\$ 473.259,65. Além disso, percebe-se um acréscimo das despesas devido a elucidação em determinadas despesas no ano de 2019,

apresentando com maior relevância as despesas de 13º salário, salários, combustíveis e lubrificantes, despesas com viagens, manutenção de veículos, depreciações e amortizações e seguros de veículos, com 6,99%, 7,21%, 19,76%, 16,87%, 79,88%, 59,85% e 4,79% respectivamente. Por outro lado, do ano de 2019 para o ano de 2018, ocorreu um decréscimo nas despesas de férias, FGTS s/ distribuição e INSS s/ distribuição com 29,85%, 4,50% e 4,50% nesta ordem.

O aumento expressivo das determinadas despesas citadas anteriormente pode ser um provável aumento de produção e de vendas. Nesta concepção, percebe-se que esta, possui relação com o aumento dos gastos em funcionários, sendo possível o acréscimo no quadro de funcionários, em virtude da maior demanda na produção.

Nesta perspectiva, verifica-se que a maior parte das despesas não possuem uma variação significativa de um ano para o outro, salvo algumas das despesas, sofrendo tanto um acréscimo ou uma queda constante. Sendo assim, as que possuem maior relevância são as despesas de salários, combustíveis e lubrificantes, manutenção de veículos e depreciações e amortizações. Destaca-se ainda, que as despesas com vendas, dentre elas a relacionada a representação comercial e máquinas e equipamentos apenas obtiveram montantes no ano de 2019. A despesa de máquinas e equipamentos que apresentou valor somente no ano de 2019, o que provavelmente seja referente a aquisição de novos investimentos em equipamentos e ainda a representação comercial pode ser devida a mudança nas políticas de vendas da empresa.

Ainda se referindo as despesas administrativas, tem-se os seguintes dados conforme Quadro 7.

Quadro 7– Despesas Administrativas

DESPESAS ADMINISTRATIVAS	2018	2019
		<b>R\$ 150.613,17</b>
<b>DESPESAS COM PESSOAL</b>	<b>R\$ 54.913,65</b>	<b>R\$ 60.611,59</b>
13º SALÁRIO	R\$ 1.500,00	R\$ 1.608,08
FÉRIAS	R\$ 2.042,00	R\$ 2.144,11
SALÁRIOS	R\$ 17.508,31	R\$ 17.995,16
UNIFORMES	-	R\$ 1.065,00
UNIMED	R\$ 26.075,86	R\$ 30.049,38
VALE TRANSPORTES	R\$ 68,40	-
FGTS S/ ADMINISTRAÇÃO	R\$ 1.749,35	R\$ 1.794,25

INSS S/ ADMINISTRAÇÃO	R\$ 5.969,73	R\$ 5.955,61
<b>DESPESAS COM SÓCIOS</b>	<b>R\$ 95.699,52</b>	<b>R\$ 82.775,01</b>
PRÓ-LABORE	R\$ 79.749,60	R\$ 70.212,65
INSS S/ PRÓ-LABORE	R\$ 15.949,92	R\$ 12.562,36

Fonte: Dados da Empresa (2020).

Conforme o Quadro 7, percebe-se que as despesas administrativas no ano de 2018 foram as maiores, com o total de R\$ 150.613,17, em comparação ao do outro ano avaliado, sendo R\$ 7.226,57 a mais que 2019, com um percentual de 4,80%. Porém, denota-se que a diferença entre os valores de cada despesa são pouco significativas. Ademais, o pequeno acréscimo das despesas administrativas de um ano para outro se dá em virtude da relevância de montantes nas despesas de pessoal, constatando que houve alteração minuciosa no FGTS s/ administração e no INSS s/ administração, mas o que realmente se destacou e fez com que as despesas do ano de 2018 fossem maiores, foram as despesas com sócios, salientando o pró-labore e o INSS s/ pró-labore, com o total de R\$ 95.699,52 em 2018 e caindo para R\$ 82.775,01 em 2019, com um percentual de 13,51% a menos.

Constata-se que dentre as despesas administrativas, sendo elas, 13º salário, férias, salários e plano de saúde, em 2018 o montante dessas despesas foi menor que 2019, salientando que apenas em 2019 teve um gasto não tanto significativo com uniformes.

Pode-se destacar também, que houve gastos com vales transportes apenas no ano base de 2018 com o valor de R\$ 68,40 e no período de 2019 não sofreu nenhum se quer envolvimento de valor com esta despesa. Nesta perspectiva, ainda em conformidade com a explanação das despesas, denota-se as seguintes informações relacionadas a despesas de funcionamento como demonstra no Quadro 8.

Quadro 8– Despesas de Funcionamento

DESPESAS DE FUNCIONAMENTO	2018	2019
		<b>R\$ 84.802,48</b>
SERVIÇOS CONTÁBEIS	R\$ 34.317,00	R\$ 34.670,00
ASSINATURA DE JORNAIS E REVISTAS	R\$ 1.036,74	R\$ 1.318,70
ASSOCIAÇÕES DIVERSAS	R\$ 7.777,30	R\$ 4.391,04
BENS DE NATUREZA PERMANENTE	-	R\$ 500,00
CUSTAS E EMOLUMENTOS	R\$ 3.988,73	R\$ 12.837,20
DEPRECIACIONES/AMORTIZACIONES	R\$ 8.618,53	R\$ 6.688,30
DESPESAS COM ÁGUA	R\$ 4.654,41	R\$ 3.972,93

DESPESAS COM INTERNET	R\$ 1.018,11	R\$ 1.642,08
DESPESAS COM MEDICAMENTOS	R\$ 7,90	R\$ 5.320,28
DESPESAS DIVERSAS	R\$ 126,88	R\$ 430,00
DESPESAS POSTAIS	R\$ 183,08	R\$ 293,12
FRETES E TRANSPORTES	R\$ 241,00	R\$ 9.406,46
MANUTENÇÃO DE SOFTWARE	R\$ 5.338,71	R\$ 5.536,23
MATERIAL DE USO E CONSUMO	R\$ 1.968,63	R\$ 1.967,79
MATERIAL DE EXPEDIENTE	R\$ 6.294,06	R\$ 5.620,91
MATERIAL DE LIMPEZA	R\$ 960,46	R\$ 4.045,47
PRESTAÇÃO SERVIÇO – VIGILANCIA	R\$ 440,00	R\$ 480,00
SERVIÇOS DE TERCEIROS – PJ	R\$ 485,00	R\$ 161,00
TELEFONE	R\$ 6.363,76	R\$ 5.308,74
DESPESAS JUDICIAIS	R\$ 982,18	-

Fonte: Dados da Empresa (2020).

Conforme demonstrado no Quadro 8, verifica-se que as despesas de funcionamento no ano de 2019 foi maior comparado com as despesas do ano de 2018, com R\$ 19.787,77 a mais, o que corresponde a 23,33%. Nota-se ainda que em 2019 a empresa auferiu o total de R\$ 104.590,25, esse aumento de despesas foi devido a maior oscilação em algumas delas, destacando-se as custas e emolumentos, despesas com medicamentos, fretes e transportes e material de limpeza, com 221,84%, 67.245,31%, 3.803,10%, 321,20% de acordo com o quadro acima. Em razão disso, algumas despesas também se destacaram no ano de 2018, sendo associações diversas, depreciações e amortizações, despesas com água, material de uso e consumo, material de expediente e telefone. Percebe-se ainda que algumas das despesas de 2019 apresentam valores maiores, mas pouco significativos comparados a 2018, como exemplos: serviços contábeis, assinatura de jornais e revistas, despesas com internet, despesas diversas, despesas postais, manutenção de software e prestação de serviço – vigilância, com 1,03%, 27,20%, 61,29%, 131,02%, 60,10%, 3,70% e 9,09% respectivamente. Por outro lado, pode-se mencionar que bens de natureza permanente, somente obtiveram valor em 2019, já as despesas judiciais, somente em 2018.

Desse modo, constata-se que grande parte das despesas de funcionamento não apresentam alterações de valor altamente expressivos de um ano para o outro, exceto algumas destas já mencionadas, em que sofrem um aumento ou uma diminuição constante.

Diante das informações, os gestores possuem uma maior visibilidade das despesas ocorridas durante os dois períodos comparados, o ano de 2018 e 2019, sendo conveniente a

utilização dos dados que advêm de controles internos e facilitam para a tomada de decisão. De acordo com Garcia, Kinzler e Rojo (2014), as entidades necessitam de controles eficazes para o seu desenvolvimento e crescimento organizacional, sendo que cada uma delas possuem suas características específicas e por essa razão não há nenhum controle padronizado, sendo por meio destes que se dispõem as atividades da empresa, elaborando planejamentos, traçando metas para que os propósitos sejam alcançados.

Após a verificação dos custos e despesas envolvidos no processo produtivo, torna-se importante verificar a quantidade vendida durante o período de análise. No que tange a quantidade de produtos vendidos, denota-se os seguintes dados de acordo com Quadro 9.

Quadro 9– Quantidade Vendida de Mercadorias e Produtos a Prazo

<b>VENDAS DE MERCADORIAS / PRODUTOS A PRAZO</b>					
<b>MÊS</b>	<b>2018</b>				
	Mistura	Farinha De Trigo	Farelo	Cancelamentos	Receita Total
Jan	R\$ 65.668,22	R\$ 274.165,35	R\$ 51.675,13	R\$ 1.775,00	R\$ 389.733,70
Fev	R\$ 47.931,45	R\$ 238.973,15	R\$ 33.352,00	R\$ 730,00	R\$ 319.526,60
Mar	R\$ 62.740,35	R\$ 229.538,80	R\$ 41.261,00	R\$ 1.050,00	R\$ 332.490,15
Abr	R\$ 58.051,91	R\$ 229.620,93	R\$ 34.401,16	R\$ 3.383,00	R\$ 318.691,00
Mai	R\$ 55.290,25	R\$ 182.049,30	R\$ 44.594,50	R\$ 2.080,50	R\$ 279.853,55
Jun	R\$ 99.269,07	R\$ 315.281,43	R\$ 33.291,50	R\$ 0,00	R\$ 447.842,00
Jul	R\$ 79.741,14	R\$ 383.295,86	R\$ 51.534,50	R\$ 356,00	R\$ 514.215,50
Ago	R\$ 93.457,92	R\$ 353.662,90	R\$ 64.121,68	R\$ 0,00	R\$ 511.242,50
Set	R\$ 85.801,73	R\$ 321.120,08	R\$ 53.289,69	R\$ 0,00	R\$ 460.211,50
Out	R\$ 92.148,16	R\$ 408.292,35	R\$ 51.208,24	R\$ 0,00	R\$ 551.648,75
Nov	R\$ 65.900,30	R\$ 305.977,56	R\$ 51.890,59	R\$ 0,00	R\$ 423.768,45
Dez	R\$ 79.051,20	R\$ 186.450,34	R\$ 34.303,71	R\$ 119,70	R\$ 299.685,55
Total	R\$ 885.051,70	R\$ 3.428.428,05	R\$ 544.923,70	R\$ 9.494,20	R\$ 4.848.909,25
<b>MÊS</b>	<b>2019</b>				
	Mistura	Farinha De Trigo	Farelo	Cancelamentos	Receita Total
Jan	R\$ 81.446,17	R\$ 325.383,65	R\$ 31.098,63	R\$ 1.229,50	R\$ 436.698,95
Fev	R\$ 88.739,72	R\$ 366.415,88	R\$ 65.053,60	R\$ 0,00	R\$ 520.209,20
Mar	R\$ 83.795,37	R\$ 306.022,93	R\$ 57.121,50	R\$ 0,00	R\$ 446.939,80
Abr	R\$ 93.068,80	R\$ 371.149,73	R\$ 50.590,67	R\$ 0,00	R\$ 514.809,20
Mai	R\$ 87.538,95	R\$ 399.548,74	R\$ 45.757,06	R\$ 0,00	R\$ 532.844,75
Jun	R\$ 83.579,16	R\$ 413.651,94	R\$ 57.364,00	R\$ 0,00	R\$ 554.595,10

Jul	R\$ 103.169,94	R\$ 429.810,56	R\$ 87.573,50	R\$ 220,00	R\$ 620.334,00
Ago	R\$ 109.911,07	R\$ 422.824,93	R\$ 75.623,50	R\$ 0,00	R\$ 608.359,50
Set	R\$ 105.850,52	R\$ 299.824,61	R\$ 58.993,23	R\$ 616,12	R\$ 464.052,24
Out	R\$ 114.994,84	R\$ 497.442,34	R\$ 52.595,43	R\$ 0,00	R\$ 665.032,61
Nov	R\$ 101.804,58	R\$ 402.852,57	R\$ 64.907,50	R\$ 0,00	R\$ 569.564,65
Dez	R\$ 113.101,67	R\$ 424.391,18	R\$ 70.016,50	R\$ 0,00	R\$ 607.509,35
<b>Total</b>	<b>R\$ 1.167.000,79</b>	<b>R\$ 4.659.319,06</b>	<b>R\$ 716.695,12</b>	<b>R\$ 2.065,62</b>	<b>R\$ 6.540.949,35</b>

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Conforme dados do Quadro 9, percebe-se que nos dois anos avaliados, ocorreu um aumento significativo na quantidade vendida das mercadorias quanto dos produtos da empresa. Considera-se como mercadoria, a mistura, já como produtos, tem-se a farinha de trigo e o farelo. Nota-se que no ano de 2018, a venda da quantidade da mistura foi de R\$ 885.051,70 e no ano de 2019 de R\$ 1.167.000,79, com um crescimento de 31,86%. A quantidade total da farinha de trigo vendida é de R\$ 3.428.428,05 em 2018 e R\$ 4.659.319,06 em 2019, com uma diferença de R\$ 1.230.891,01, apresentando um percentual de 135,90% a mais em 2019. O farelo demonstrou um percentual de 31,52% a mais no ano de 2019 na questão da quantidade vendida de produtos.

Apesar do ano de 2019 possuir o montante maior no que se refere às quantidades vendidas, três meses no ano de 2018 se destacaram, dentre eles, a mistura no mês de junho, a farinha de trigo no mês de setembro e o farelo em janeiro. A seguir, será denotado os cálculos dos respectivos custos, através de métodos de custeio.

#### 4.3 Identificação do método de custeio que melhor se adapte a empresa em análise

Os métodos de custeio empregados para os cálculos do custo total foram o custeio por absorção e custeio variável, visando aplicar ambos para o estudo em questão. De acordo com Leone (1981, p. 238), o custeio por absorção “apropria aos custos dos produtos todos os custos de produção, fazendo com que cada produto/serviço absorva, além dos custos variáveis, também parcelas de custos fixos e indiretos relacionados à produção, provendo assim o seu rateio”. Diante desse contexto, os custos mensurados a partir do custeio por absorção serão demonstrados no Quadro 10.

Quadro 10 - Custeio por Absorção

DESCRIÇÃO	2018	2019
Material direto	R\$ 3.421.137,44	R\$ 4.517.529,20
Mão de obra direta	R\$ 237.963,75	R\$ 286.454,90
Custos indiretos	R\$ 239.025,73	R\$ 314.949,03
Custo total	R\$ 3.898.126,92	R\$ 5.118.933,13

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Seguindo o método de custeio por absorção, em que para a realização do seu cálculo é utilizado o valor dos materiais diretos, mão de obra direta e os custos indiretos de fabricação, nota-se que a indústria apresentou um custo total de produção de R\$ 3.898.126,92 no ano de 2018 e R\$ 5.118.933,13 no ano de 2019. Nota-se, que frente a este aumento significativo possivelmente foi pela grande demanda de produção do período, maior parte dessa diferença se dá através dos custos indiretos, que alavancaram de um ano para outro. A apuração do resultado operacional pelo custeio por absorção da produção pode ser visualizada no Quadro 11, conforme os dados coletados na pesquisa.

Quadro 11 – Demonstração dos Resultados pelo Custeio por Absorção

CUSTEIO DE ABSORÇÃO		
Resultado do Exercício	2018	2019
Receita Líquida	R\$ 4.848.909,25	R\$ 6.540.949,35
(-) Custos	(R\$ 3.898.126,92)	(R\$ 5.118.933,13)
(=) Lucro Bruto	R\$ 950.782,33	R\$ 1.422.016,22
(-) Despesas	(R\$ 672.028,17)	(R\$ 769.820,59)
(=) Resultado Operacional	R\$ 278.754,16	R\$ 652.195,63

Fonte: Dados da pesquisa, 2020.

De acordo com o Quadro 11, a receita líquida de vendas obtida na produção foi de R\$ 4.848.909,25 em 2018 e R\$ 6.540.949,35 em 2019, havendo uma diferença de R\$ 1.692.040,10. E que com isso, deduzindo os custos que envolvem a indústria em estudo, obtêm-se um valor estimado de R\$ 950.782,33 no ano de 2018 e R\$ 1.422.016,22 em 2019, equivalente a 49,56% de lucro bruto. Sendo assim, após encontrar o lucro bruto, reduz-se as despesas para que se possa atingir ao resultado operacional e percebe-se que em 2019 obteve um resultado satisfatório, sendo de R\$ 652.195,63.

Em virtude disso, outro método de custeio utilizado no presente estudo foi o custeio variável, em que os custos fixos não são retratados neste método, mas sim os custos diretos e

os custos indiretos variáveis. Neste caso, este método de custeio pode ser visualizado no Quadro 12.

Quadro 12 - Custeio Variável

DESCRIÇÃO	2018	2019
Custos diretos	R\$ 3.659.101,19	R\$ 4.803.984,10
Custos indiretos variáveis	R\$ 144.561,93	R\$ 184.360,81
<b>Custo total variável</b>	<b>R\$ 3.803.663,12</b>	<b>R\$ 4.988.344,91</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2020.

De acordo com o Quadro 12, é perceptível que, excluídos os custos fixos, o valor do custo total variável foi 31,15% a menos em 2018 que 2019. Nota-se que ainda, que tanto para o custeio por absorção quanto o custeio variável, os custos de um ano para outro aumentam respectivamente. Destaca-se ainda, que o método do custeio variável denota o total de custos menores tanto em 2018 quanto 2019, em comparação ao custeio por absorção. O motivo para esse aumento de um ano para o outro, possivelmente se dá em virtude do aumento de produção e de vendas no período exposto, em que provavelmente houve uma maior demanda.

Pode se estabelecer como custos diretos utilizados para o cálculo acima, todos os custos com material direto, dentre eles: outros insumos de produção, compra de mistura a prazo, compras de trigo pessoa física e pessoa jurídica a prazo, compra de sacarias a prazo e compra de embalagens; ainda como custos diretos, os gastos referentes a salários, 13º salário, férias, INSS e FGTS s/ mão de obra respectivamente. Por outro lado, o único custo indireto variável mensurando para fins do cálculo em questão é a energia elétrica, à medida que, há uma maior demanda de produção, em que as máquinas irão trabalhar por mais horas, aumentará sim a energia elétrica, em contra partida, à medida que faltará luz na indústria, a energia diminuirá, pois não haverá funcionamento das mesmas por um determinado momento, acarretando assim a produção.

Denota-se que diante dos dados analisados e confirmação através dos cálculos, o melhor método e benéfico para a empresa no presente momento é por meio do custeio variável, em que se destacou com um custo menor nos dois anos analisados, mas nada impede de ser aplicado ao outro método.

Para isso, apuração do resultado operacional pelo custeio variável pode ser entendida no Quadro 13, conforme os dados abaixo.

Quadro 13 – Demonstração dos Resultados pelo Custeio Variável

<b>CUSTEIO VARIÁVEL</b>		
<b>Resultado do Exercício</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>
Receita Líquida	R\$ 4.848.909,25	R\$ 6.540.949,35
(-) Custos Variáveis	(R\$ 3.803.663,12)	(R\$ 4.988.344,91)
(-) Despesas Variáveis	(R\$ 225.357,40)	(R\$ 272.945,16)
(=) Margem de contribuição	R\$ 819.888,73	R\$ 1.279.659,28
(-) Custos Fixos	(R\$ 94.463,80)	(R\$ 130.588,22)
(-) Despesas Fixas	(R\$ 392.550,33)	(R\$ 448.291,34)
<b>(=) Resultado Operacional</b>	<b>R\$ 332.874,60</b>	<b>R\$ 700.779,72</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2020.

Nota-se que conforme explanado no Quadro 13, a empresa auferiu uma receita líquida de vendas de R\$ 4.848.909,25 em 2018 e R\$ 6.540.949,35 em 2019, conforme já demonstrado anteriormente. Para encontrar a margem de contribuição, basta deduzir os custos variáveis e as despesas variáveis, contudo, pode-se dizer que em 2019 a margem de contribuição foi maior que no ano anterior, apresentando R\$ 1.279.659,28 e R\$ 819.888,73, respectivamente. Conseqüentemente, reduzir-se-á os custos fixos, sendo alguns deles, seguro do engenho, manutenção e consertos, IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano) da produção, controle de pragas – dedetização, assessoria técnico científica, uniformes, cursos e aperfeiçoamentos, seguro de vida, dentre outros já citados. E, as despesas fixas, sendo elas as despesas com pessoal e com sócios, salários, encargos, vale transporte, Unimed, uniformes, ainda todas as despesas de funcionamento já citadas no Quadro 8 e, despesas operacionais, exceto combustíveis e lubrificantes, despesas com viagem, representação comercial e máquinas e equipamentos.

Diante disso, após diminuir os custos fixos e as despesas da margem de contribuição, acha-se o resultado operacional, e que neste caso, os dois resultados foram satisfatórios, sendo positivos, e com uma diferença de R\$ 367.905,12 de um ano para outro, representando 110,52% a mais em 2019. No Quadro 14, foi demonstrado o valor do preço médio do quilograma dos três produtos oferecidos na empresa.

Quadro 14 – Preço Médio

<b>PREÇO MÉDIO</b>			
<b>PRODUTO</b>	<b>MISTURA</b>	<b>FARINHA DE TRIGO</b>	<b>FARELO</b>
ANO 2018			

RECEITA TOTAL	R\$ 880.620	R\$ 2.353.712	-
QUANTIDADE TOTAL (KG)	505.875	3.967.059	-
PREÇO MÉDIO DO KG	R\$ 1,74	R\$ 0,59	-
ANO 2019			
RECEITA TOTAL	R\$ 1.166.301	R\$ 3.533.431	R\$ 1.710
QUANTIDADE TOTAL (KG)	634.150	5.372.950	3.000
PREÇO MÉDIO DO KG	R\$ 1,84	R\$ 0,66	R\$ 0,57

Fonte: Dados da pesquisa, 2020.

Conforme demonstrado no Quadro 14, com o intuito de encontrar o preço médio do quilograma, utilizou o custo total de cada produto separadamente, da mistura, da farinha de trigo e do farelo, estes, explícitos no quadro anterior de número quatorze, e posteriormente foi analisado estes individualmente, principalmente a quantidade de quilogramas citadas em cada um destes, para que fosse possível multiplicar a quantidade de quilogramas pela quantidade do produto, achando assim a quantidade total em quilogramas. Sendo assim, o cálculo realizado para atingir o preço médio foi o custo total, dividido pela quantidade total em quilogramas.

Nesta perspectiva, por não obter os dados da quantidade produzida total dos dois anos analisados no presente estudo, utilizou-se apenas a quantidade vendida como sendo igual a quantidade produzida. Conforme demonstrado abaixo nos Quadros 15 verifica-se o custo unitário médio da empresa quando calculado pelo método de custeio absorção.

Quadro 15 – Custo Unitário pelo Método de Custeio por Absorção

ABSORÇÃO	2018	2019
Custo Total	R\$ 3.898.126,92	R\$ 5.118.933,13
Custo Unitário Médio	R\$ 0,87	R\$ 0,85

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Diante da demonstração no Quadro 15, verifica-se um custo unitário menor no ano de 2019, sendo uma diferença de R\$ 0,02, quando calculado pelo método de custeio por absorção. No Quadro 16 pode-se verificar o custo unitário médio da empresa quando calculado pelo método de custeio variável.

Quadro 16 – Custo Unitário pelo Método de Custeio Variável

VARIÁVEL	2018	2019
----------	------	------

Custo Total	R\$ 3.803.663,12	R\$ 4.988.344,91
Custo Unitário Médio	R\$ 0,85	R\$ 0,83

Fonte: Dados da pesquisa, 2020.

No que se refere ao Quadro 16, nota um custo unitário maior no ano de 2018, sendo R\$ 0,85 e no ano seguinte, apresentou R\$ 0,83, por meio do método de custeio variável. Percebe-se uma diferença pouco significativa entre os métodos de custeio no que se refere a valores, em conformidade com os dois anos avaliados, mas é perceptível que através do método por absorção tanto em 2018 quanto em 2019, o valor do custo unitário médio é maior em comparação ao método variável. Essa pouca diferença se dá em função de a produção não envolver um gasto significativo com custos indiretos e fixos.

A seguir, serão propostas algumas ferramentas de gestão que podem ser utilizadas pela empresa a fim de melhor controle de custos e auxílio no processo decisório.

#### 4.4 Proposta de ferramentas de gestão

Mediante a empresa em estudo, se pode perceber que apesar de possuir alguns controles, estes denotam uma estrutura organizacional bem clara e definida, demonstrando que através dessas ferramentas e alguns controles internos utilizados pela indústria, facilitam e ao mesmo tempo colaboram para o processo decisório.

Em concordância, foi realizada a averiguação e análise da empresa em questão com a finalidade de propor melhorias e novas ferramentas gerenciais que possam auxiliar no controle interno cooperando com as gestoras no sentido de tomada de decisão.

Nesta perspectiva, sugere-se possíveis melhorias, em que se ocorrer a implantação com eficácia, provavelmente se obterá de maneira mais apropriada as informações pertinentes à gestão da indústria, sem que ocorra alteração ou aumento nos seus custos. Uma das ferramentas disponíveis para tal finalidade é o *Balanced Scorecard*.

Conforme Herrero Filho (2017), o *Balanced Scorecard* é um sistema de avaliação de desempenho estratégico que dá ênfase aos objetivos da empresa, ou seja, é um processo de transição organizacional que passa a contar da estratégia da empresa. É por isso que se propõe essa ferramenta, pelo fato de ser bastante íntegra e que se for executada de modo correto, trará resultados satisfatórios para a empresa em questão.

Além disso, propõe-se outra ferramenta para a empresa em estudo, o *benchmarking*, em que esta possui a finalidade de amparar e auxiliar os gestores da indústria, reconhecendo

as práticas já existentes que se evidenciam por alguma razão e assim aderir a estas práticas, analisá-las para aferir a outras maneiras, a fim de estabelecer melhorias na empresa. Pode-se dizer que essa ferramenta é um processo contínuo que visa examinar os procedimentos de trabalho e de produtos da indústria, com o intuito de melhorias dentro da empresa, advindas de melhores práticas adotadas (SPENDOLINI, 1992 apud MELO, CARPINETTI e SILVA, 2000).

Nesse sentido, a empresa é capaz de ir à busca de atividades desempenhadas pelos seus concorrentes para estabelecer suas ações e executar melhorias eficazes dentro da empresa.

Outra ferramenta a ser levada em consideração é a utilização do fluxo de caixa pois é fundamental para a empresa, com a finalidade de ferramentas financeira para controlar as entradas e saídas do negócio, a fim de possuir uma noção de como está indo o crescimento da empresa e para poder fazer planejamentos. Como demonstrado no Quadro 17, pode-se visualizar um modelo simples que poderia ser usufruído pela indústria em estudo.

Quadro 17 – Modelo de Fluxo de caixa simples

<b>FLUXO DE CAIXA DIÁRIO</b>	Data: ___/___/___
<b><u>Entradas</u></b>	R\$
(+) Venda de mercadoria / produto	R\$
(+) venda de mistura	R\$
(+) venda de farinha de trigo	R\$
(+) venda de farelo	R\$
<b>TOTAL DE ENTRADAS</b>	R\$
<b><u>Saídas</u></b>	R\$
(-) Salários	R\$
(-) 13º Salário	R\$
(-) Férias	R\$
(-) Serviços médicos (Unimed)	R\$
(-) Uniformes	R\$
(-) INSS s/ mão de obra	R\$
(-) FGTS s/ mão de obra	R\$
(-) Pró-Labore (sócios)	R\$
(-) Impostos	R\$
(-) Insumos	R\$
(-) Energia Elétrica	R\$

(-) Representação comercial	R\$
(-) Máquinas e equipamentos	R\$
(-) Serviços contábeis	R\$
(-) Despesas com viagem	R\$
(-) Combustíveis e lubrificantes	R\$
(-) Manutenção de veículos	R\$
(-) Seguro de veículos	R\$
(-) Bens de natureza	R\$
(-) Telefone	R\$
(-) Internet	R\$
(-) Água	R\$
(-) Outras despesas de funcionamento	R\$
<b>TOTAL DE SAÍDAS</b>	R\$
(=) Resultado do exercício (Entradas- Saídas)	R\$

Fonte: Elaborada pela autora (2020).

Diante do Quadro 17, observa-se um modelo de fluxo de caixa simples, que pode ser modificado, ou seja, adaptado de acordo com as exigências da empresa.

Ainda, outra proposta de ferramenta seria a realização do controle dos custos indiretos por produto, desenvolvendo o rateio da melhor maneira. Para isso, é necessário separar o percentual de cada um dos produtos no consumo total da matéria-prima, basta dividir o valor unitário pelo montante total do mesmo e posteriormente multiplicar o valor encontrado pelo somatório total dos custos indiretos.

Pode-se mencionar que o rateio é divisão proporcional de custos citada no parágrafo anterior, e é fundamental que seja relacionado nas informações de cada uma das áreas afins, pois somente dessa maneira é que o custo individual vai se tornar mais próximo da realidade. Sendo assim, o rateio nada mais é que um planejamento, uma estratégia que finda entender todos os gastos essenciais para a produção de mercadorias da indústria para que ela continue se desenvolvendo. Nesta concepção, para o rateio é utilizado os custos diretos e os indiretos apenas.

A seguir, será apresentado o Quadro 18, na qual, visa um exemplo de controle de custos simples que pode ser adaptado conforme a necessidade da empresa, mas que visa a separação clara e de maneira correta de todos os custos envolvidos na indústria.

Quadro 18 – Controle dos Custos

<b>Controle dos Custos</b>			
<b>Descrição</b>	<b>PRODUTO 1</b>	<b>PRODUTO 2</b>	<b>TOTAL</b>
<b>(=) CUSTOS MD</b>			
(+) Compra de mistura			
(+) Compra de trigo			
(+) Sacarias			
(+) Embalagens			
(+) Cola			
(+) Barbante			
(+) Capas			
(+) Outros insumos			
<b>(=) SUBTOTAL</b>			
<b>(=) CUSTOS MOD</b>			
(+) Salários			
(+) Encargos			
(+) Outros			
<b>(=) SUBTOTAL</b>			
<b>(=)CUSTOS INDIRETOS E FIXOS</b>			
(+) Aluguel			
(+) Seguro do Engenho			
(+) Dedetização			
(+) Análise Laboratorial			
(+) Outros custos			
<b>(=) SUBTOTAL</b>			
<b>(=) CUSTO TOTAL</b>			
Quantidade Produzida			
Custo Unit. da Produção			

Fonte: Elaborada pela autora (2020).

Contudo, o entendimento dos custos é imprescindível, pois é por meio dele que se encontra a rentabilidade do negócio (maneira ideal de otimizar os ganhos e reduzir os gastos) e o desenvolvimento das operações, favorecendo no planejamento estratégico, controles internos, processo decisório, entre outras atribuições. Conforme o Quadro 18 pode-se perceber o controle das receitas.

Quadro 18 – Controle das Receitas

<b>Controle das Receitas</b>			
<b>Receitas</b>			
Data da venda			
Descrição do produto			
Unidade (Kg, pacotes, sacas)			
Quantidade			
Valor (unitário)	R\$	R\$	R\$
Valor total	R\$	R\$	R\$
Total	R\$	R\$	R\$

Fonte: Elaborada pela autora (2020).

Segundo o Quadro 18, nota-se um controle de receitas básico, porém de fácil compreensão, mas que é essencial e facilita muito o controle para a empresa.

Outra proposta que seria interessante para a empresa em questão, é um controle de resultado simplório, com o intuito de visualizar de forma clara e abrangente o valor das receitas, deduções e demais operações que são incorporadas no resultado do exercício, conforme demonstrado no Quadro 19.

Quadro 19 – Controle do Resultado do Exercício

<b>Resultado do Exercício</b>	<b>Produto 1</b>	<b>Produto 2</b>	<b>Total</b>
Receita Bruta			
(-) Deduções			
(=) Receita Líquida			
(-) Custos			
(=) Lucro Bruto			
(-) Despesas			
(=) Resultado Operacional			
Quantidade vendida			
Resultado por KG vendido			

Fonte: Elaborada pela autora (2020).

No entanto, espera-se que as sugestões de ferramentas para melhorias em todos os âmbitos da indústria, mas principalmente para a redução de custos e no processo decisório poderá oferecer benefícios vantajosos, com a finalidade de verificar o desenvolvimento com êxito da empresa através de sua execução diante dos resultados esperados pela mesma.

Sendo assim, é válido ressaltar a importância das ferramentas de controle para qualquer que seja a empresa, e dentre algumas das sugestões mencionadas neste tópico, é possível verificar que quaisquer delas é de extrema importância, pois é perceptível que todas colaboram de alguma maneira, seja no controle de receitas, custos, estoques, no planejamento de novos objetivos, entre outras, mas principalmente auxiliam aos gestores no processo decisório da empresa, a fim de possibilitar controles imediatos e desenvolver melhores resultados dentro da mesma.

## 5 CONCLUSÃO

O presente trabalho foi realizado em uma indústria situada na Quarta Colônia – RS e teve como objetivo geral de analisar como as ferramentas de gestão podem auxiliar na redução de custos de uma grande indústria atuante no ramo de moagem de trigo e fabricação de derivados. Com isso, aplicou-se a metodologia de uma pesquisa documental, bibliográfica, qualitativa, descritiva, realizou-se uma observação e se aplicou uma entrevista às gestoras.

Diante dos resultados encontrados, percebe-se que com relação aos controles internos gerados pelas gestoras e contábeis usufruídos dentro da própria empresa, constatou-se que a indústria já utiliza ferramentas para esses controles, são eles: estoques, produção, vendas e financeiro, estes são bem eficazes, sendo eles por meio de planilhas eletrônicas, relatórios, software e anotações manuais. Ainda, verifica-se que todas as informações obtidas são utilizadas para o processo decisório, pois estas são coerentes e fidedignas, mas ainda com o intuito de melhorias para a empresa, nota-se que poderia haver algumas mudanças no sentido de serem mais detalhadas as informações e conseqüentemente possibilitaria a empresa de tomar decisões convenientes com suas metas e objetivos.

Diante das análises e confirmações por meio de cálculos, é possível demonstrar os custos envolvidos na produção da indústria, demonstrando-se o resultado através do método de custeio por absorção que é mais utilizado para fins fiscais e pelo método de custeio variável que é usufruído mais para visualizações para que possam ser comparados. Notou-se que de acordo com o método pelo custeio variável o resultado foi satisfatório, sendo menor em comparação com o outro. No entanto, os dois métodos analisados podem ser aplicados na empresa, dependendo da finalidade, seja para fins fiscais ou gerenciais.

No que concerne à proposta de ferramentas para melhorias no controle interno para que se possa atingir de forma mais abrangente e clara as informações associadas à gestão da indústria, achou-se válida a sugestão já mencionada a fim de auxiliarem os responsáveis e tornando mais acessível para o processo decisório. Em concordância disso, é válido salientar a necessidade de ferramentas gerenciais, essas diretamente ligadas à contabilidade, possibilitando uma análise mais precisa e ainda planejando e fazendo ajustes para que a empresa alcance os objetivos já traçados.

Contudo, conclui-se que o problema de pesquisa e o objetivo geral foram atingidos, e que através da análise e averiguação de dados e informações disponibilizadas pela indústria e outros documentos advindos da contabilidade (Balancete e Demonstração do Resultado do

Exercício – DRE) que as gestoras destacam ser imprescindíveis, pois é através das informações da contabilidade e da análise de mercado que levam em consideração no momento de tomar decisões, no momento de calcular o custo da mercadoria e ainda na formação de preços de vendas e também questões econômico financeiras.

Destaca-se que as ferramentas gerenciais são fundamentais para redução de custos, melhorias de desempenho e tomada de decisão e podem auxiliar aos gestores, pois é por meio dessas ferramentas que é possível visualizarem informações mais precisas e com isso, mudar o planejamento da empresa, traçando novas metas para que se alcance aos objetivos, em função disso que se sugeriu outras ferramentas com o intuito de facilitar os processos.

Diante do estudo, conclui-se que o propósito do trabalho foi analisar um curto período, sendo ele o ano de 2018 e 2019, assim, o presente estudo dá espaço para novos olhares, ou seja, abre caminho para novos estudos perante a este, com a proposta de análise em trabalhos nesta mesma área, porém salienta-se a observação de um período mais extenso.

## REFERENCIAS

ASSAF NETO, A.; SILVA, C.A.T. **Administração do capital de giro**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

ATKINSON, Anthony A. **Contabilidade gerencial**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

AZEVEDO, Ana Paula Ferreira; GOUVÊA, Josiane Bento; OLIVEIRA, Ualison Rébula de. **Custeio por absorção x custeio ABC**. III Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia – SEGET, 2006.

BATISTA, Fátima Ferreira; SILVA, Sabrina Camila Ferreira da; SILVA, Rodrigo Antônio Chaves da; ALMEIDA, Fernanda Matos de Moura. **A contabilidade de custos como ferramenta gerencial em uma empresa hoteleira: estudo de caso aplicado no Hotel Vitória de UbaporangA-MG**. IX S E G e T 2012. Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia. Tema: Gestão, Inovação e Tecnologia para a Sustentabilidade.

BAZZI, Samir. **Contabilidade gerencial: conceitos básicos e aplicação**. 1. ed. Curitiba: Intersaberes, 2015.

BAZZOTTI, Cristiane; GARCIA, Elias. **A importância do sistema de informação gerencial na gestão empresarial para tomada de decisão**. 2006. Disponível em: <<http://saber.unioeste.br/index.php/csaemrevista/article/view/368>>. Acesso em: 06 abr. 2020.

BERTÓ, Dalvio José; BEULKE, Rolando. **Gestão de Custos**. São Paulo: Saraiva, 2006.

BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

\_\_\_\_\_, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise Gerencial de Custos**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BOSSI, Alexandre. **A importância da Gestão de Custos na tomada de decisão**. Disponível em: <<http://contabilidadecustouna.blogspot.com.br/2010/06/contabilidade-de-custos.html>>. Acesso em: 03 Mai 2020.

BRANDÃO, H. P.; GUIMARÃES, T. A. **Gestão de competências e gestão de desempenho: tecnologias distintas ou instrumentos de um mesmo construto?** RAE – Revista de Administração de Empresas, São Paulo, v. 41, n. 1, p. 8-15, jan./ mar. 2001.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos e Formação de Preços**. 6. ed. Atlas, 2016.

CAMPOS, Gervaldo Rodrigues; GOZER, Isabel Cristina. **Gestão Estratégica de Custos nas Cooperativas Agropecuárias do Estado do Paraná: Nível de Intensidade no Uso das Informações de Custos para a Tomada de Decisão e Controle**. UNIPAR – Revista de Ciências Empresarias da Unipar, v.9, n.1, p.159, 2008.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino; SILVA, Roberto da. **Metodologia Científica**. 6.ed. São Paulo: Person Prentice Hall, 2007.

COELHO, Fernando José. **Proposta De Implantação De Um Sistema De Custos: Um Estudo De Caso Da Alfa Academia De Fitness**. Apresentado na cidade de Florianópolis - RS, 2005.

COSO – Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. **Enterprise Risk Management – Integrated Framework – Executive Summary – September, 2004**. Disponível em: <[http://www.coso.org/Publications/ERM/COSO\\_ERM\\_ExecutiveSummary.pdf](http://www.coso.org/Publications/ERM/COSO_ERM_ExecutiveSummary.pdf)>. Acesso em: 29 Jun.2020.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial: Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 1998.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade de Custos**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade Gerencial: Teoria e Prática**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

\_\_\_\_\_. **Curso Básico de Contabilidade de Custos**.5. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

DAVENPORT, T. H. **Conhecimento empresarial: como as organizações gerenciam o seu capital intelectual**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana; SOUZA, Luiz Eurico de. **Gestão de Custos e Formação de Preços**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

FERREIRA, José Ângelo. **ABC das finanças: como controlar as contas da empresa**. São Paulo: STS, 1999.

FERREIRA, José Antonio Stark. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Person Education, 2007.

FREZATTI, F. **Orçamento empresarial: planejamento e controle gerencial**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GAMMARANO, Igor de Jesus Lobato Pompeu; ARRUDA FILHO, Emílio José Montero; FARIAS FILHO, Milton Cordeiro. **Inovação tecnológica e preferência de consumo: uma análise Cross-Cultural na América Latina**. Inf. & Soc. João Pessoa – PB, v. 22, jan./abr. 2012.

GARCIA, Osmarina Pedro Garcia; KINZLER, Lindomar; ROJO, Claudio Antonio. **Análise dos sistemas de controle interno em empresas de pequeno porte**. Natal: interface, 2014.

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Deise Tolfo. **Métodos de Pesquisa**. Porto Alegre: UFRGS, 2009.

GILL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GUIMARÃES, Levi da Silva; MEDEIROS, Hyggor Silva; SANTANA, Alex Fabiano Bertollo; PEREIRA, Marcelo Silva. **Redução de custos no processo produtivo com a utilização do ABC e Ferramentas Lean: estudo de caso em uma indústria de componentes de refrigeração.** GEPROS. Gestão da Produção, Operações e Sistemas, Bauru, Ano 10, nº 1, jan-mar/2015, p. 157-175. DOI: 10.15675/gepros.v10i1.1217.

HERRERO FILHO, Emílio. **Balanced Scorecard e a Gestão Estratégica: uma abordagem prática.** Rio de Janeiro: editora alta books, 2017.

HOJI, Masakazu. **Administração Financeira: Uma Abordagem Prática.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

IUDICIBUS, Sergio de. **Análise de Balanços.** 9 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

KAPLAN, RS, NORTON, DP. **A Estratégia em ação: Balanced Scorecard.** 8a.edição, Rio de Janeiro: Editora Campus, 1997.

KUNIGAMI, J. F.; OSÓRIO R. W. **Gestão no Controle de Estoque: Estudo de caso em Montadora Automobilística.** Revista Gestão Industrial. V. 5, n. 04: p.24-41, 2009.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos: planejamento, implantação e controle.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 1981.

LEONE. G. G. **Curso de Contabilidade de Custos.** São Paulo: Atlas, 1997.

MAPH. **Objetivos da Contabilidade de Custos.** Disponível em: <[http://www.maph.com.br/tematica/contabilidadedecustos\\_objetivosdacontabilidadedecustos.htm](http://www.maph.com.br/tematica/contabilidadedecustos_objetivosdacontabilidadedecustos.htm)>. Acesso em: 17 Mar.2020.

MARAFIGA, Giovani Arruda. **Gestão de Preços em Ambiente de Produtos Customizados: Estudo De Caso Em Uma Marcenaria.** Apresentado na cidade de Santa Maria – RS, 2016.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial.** 4. ed. São Paulo : Atlas, 1993.

MARTELLI, Leandro Lopez; DANDARO, Fernando. **Planejamento e Controle de Estoque nas Organizações.** Revista Gestão Industrial. Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR. ISSN 1808-0448 / v. 11, n. 02: p. 170-185, 2015. DOI: 10.3895/gi.v11n2.2733.

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

\_\_\_\_\_. **Contabilidade de Custos.** 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas.** São Paulo: Atlas, 2007.

MATHIAS, A. **Um pouco da história do Balanced Scorecard.** Revista ESPM, São Paulo, Março/abril de 2002.

MAUSS, C ezar Volnei; COSTI, Ricardo Miguel. **O método de custeio ABC como instrumento de gestão**. Atlas, São Leopoldo – RS, 2004.

MEGGINSON, Leon C.; MOSLEY, Donald C.; PIETRI JR, Paul C. **Administra o – Conceitos e Aplica es**. 4. ed. São Paulo: Harbra, 1998.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos: Análise e Gestão**. 2. ed. São Paulo, 2006.

MELO, Alexandre Meneses de; CARPINETTI, Luiz César Ribeiro; SILVA, Wendell Thales Silgueiro e. **Utiliza o do Benchmarking por Empresas Brasileiras**. 2000. Disponível em: <[https://www.researchgate.net/profile/Alexandre\\_Melo3/publication/228812956\\_Utilizacao\\_do\\_Benchmarking\\_por\\_Empresas\\_Brasileiras/links/56d72c3908aebe4638af1936.pdf](https://www.researchgate.net/profile/Alexandre_Melo3/publication/228812956_Utilizacao_do_Benchmarking_por_Empresas_Brasileiras/links/56d72c3908aebe4638af1936.pdf)>. Acesso em: 19 nov. 2020.

MONTANHEIRO, W. J.; FERNANDES, L. A. **Gestão de estoques de materiais em uma confec o**. In: SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA, 5., 2008, Resende. Anais: Resende, Associa o Educacional Dom Bosco, 2008.

MORGANTE, Ant nio Salvador; JORGE, Fali **Controladoria: Análise financeira, planejamento e controle orçamentário**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

PADOVEZE, C. L; TARANTO, F. C. **Orçamento empresarial: novos conceitos e técnicas**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2009.

PASSOS, Quismara Corrêa dos. **A importância da contabilidade no processo de tomada de decisão**. 2010. Disponível em: <<https://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/25741/000751647.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acesso em: 29Jun. 2020.

PEREIRA, Adriana Soares et al. **Metodologia da pesquisa científica**. 1.ed. Santa Maria: UFSM, NTE, 2018.

PIZZOLATO, N. D. **Introdu o   Contabilidade Gerencial**. 2.ed.São Paulo: Pearson Makron Books, 2000.

REGINATO, Luciane; COLLATTO, Dalila Cisco. **Método de custeio variável, custeio direto e teoria das restri es no contexto da gestão estratégica de custos: um estudo aplicado ao Instituto de Idiomas Unil nguas**. IX Congresso Internacional de Custos. Florianópolis – SC, Nov. 2005.

S , Lopes de. **Profissional atual**. Disponível em: <<https://seer.ufrgs.br/ConTexto/article/viewFile/11703/6911>>. Acesso em: 07Mai.2020.

SILVA, José Pereira da. **Análise financeira nas empresas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

SILVA, Marise Borba de; GRIGOLO, Tânia Maris. **Metodologia para inicia o científica   prática da pesquisa e da extensão II**. Caderno Pedagógico. Florianópolis: Udesc, 2002.

SILVA, Ant nio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da Pesquisa Aplicada   Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2003.

SILVA, Mônica Campos da; ANZILAGO, Marcielle; TONIN, Joyce Menezes da Fonseca; SCARPIN, Jorge Eduardo. **Estudo comparativo entre os métodos de custeio absorção aplicados na produção de milho no Estado do Mato Grosso**. XXIII Congresso Brasileiro de Custos, Porto de Galinhas – PE, Nov. 2016.

SILVA, Jhonathan A. Degrandida; SANTOS, Heloisa Corrêa dos; SILVA, Ademir da. **A importância da gestão de custos como diferencial para micro e pequenas empresas**. Org. Soc., Iturama (MG), v. 5, n. 4, p. 79-92, jul./dez. 2016.

SOUZA, Marcos Antônio de; DIEHL, Carlos Alberto. **Gestão de Custos**. São Paulo: Atlas, 2009.

STEPHEN P. Robbins.; COULTER, Mary. **Administração**. 5.ed. Prentice. Hall Interamericana, 1996.

TRIVIÑOS, A. N. S. **Introdução a pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987.

VERONÊZ, Deise Caroline. **Custos para decisão: a implantação da contabilidade de custos em uma empresa prestadora de serviços**. Florianópolis, 2004. Disponível em: <<http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis295580>>. Acesso em: 02 Abr.2020.

VIANA, J. J. **Administração de Materiais**. São Paulo: Atlas, 2000.

VIEITA, Ana Paula Lobo. **O custeio por absorção e o custeio variável: vantagens e desvantagens sobre o método a ser adotado pela empresa**. UFPa, 2007.

WERNKE, Rodney. **Análise de custos e preço de vendas**. São Paulo: Saraiva, 2005.

**APÊNDICE A – ENTREVISTA**

1. Possui formação acadêmica? Qual?
2. Quando a empresa precisa tomar decisão, de qual lugar levanta os dados e as informações?
3. As informações obtidas por meio da Contabilidade são essenciais na hora de tomar uma decisão que envolva as questões econômico-financeiras? Se sim, explique. E estas são relacionadas nas decisões diárias?
4. Quais são as informações econômico financeiras que necessitam ser advindas da Contabilidade para serem utilizadas no processo decisório?
5. As informações advindas da contabilidade colaboram para as metas da empresa? O que poderia melhorar?
6. Qual o seu método ou recurso mais utilizado no processo decisório? E quais os pontos que dificultam a utilização das questões contábeis como ferramenta para a gestão?
7. Quais os controles você emprega para gerenciar a empresa?
8. Qual a sua opinião sobre o papel do contador tanto para a empresa, quanto para o gestor da mesma?
9. Como funciona a rotina de trabalho dos funcionários da indústria?
10. Quantas pessoas estão envolvidas na produção? E quais são as funções das mesmas?
11. Quem são seus clientes?
12. O que seus fornecedores lhe fornecem? Antes de comprar um determinado insumo, ocorre uma pesquisa de preço?
13. Quais são os custos de produção?
14. Há um bom conhecimento do valor mínimo do preço de venda?
15. Na sua opinião, qual é o melhor método no momento de definição do preço de venda dos produtos?
16. Em que momento é estabelecido a venda dos produtos?
17. O preço que você vende os produtos, consegue cobrir os custos?
18. Como é calculada a margem de lucro dos produtos vendidos?
19. Você saberia me informar qual seria sua lucratividade por unidade vendida? E ainda, qual o valor do custo dos produtos que concebe ao cliente?