



ISSN: 1696-8352 - BRASIL – ENERO 2016

INVESTIGANDO A GESTÃO DE GASTOS EM UMA EMPRESA DE DETECTORES DE METAL

Mayara Batista Abreu

Graduanda em Administração Empresarial pela Escola Superior de Administração e Gerência da Universidade do Estado de Santa Catarina (ESAG/UDESC).
mayara.batistaabreu@gmail.com.

Fabiano Maury Raupp

Doutor em Administração pela Universidade Federal da Bahia (UFBA), Professor da Escola Superior de Administração e Gerência da Universidade do Estado de Santa Catarina (ESAG/UDESC). fabianoraupp@hotmail.com.

Resumo

Este trabalho apresenta os resultados do estudo que teve por objetivo de estruturar a gestão de gastos incorridos em uma empresa de detectores de metal. Empreendeu-se uma pesquisa descritiva, realizada por meio de um estudo de caso, com abordagem qualitativa. Os dados foram coletados a partir de entrevista semi estruturada e de documento primários, e analisados pela técnica da análise descritiva. Primeiramente procurou-se diagnosticar a gestão atual de gastos utilizada na empresa. Após, foi elaborada uma proposta à empresa, utilizando a metodologia do custeio por absorção para identificar o custo unitário de fabricação de cada dos seus produtos. Desta forma, pôde-se comparar a estrutura de gestão de gastos atual da empresa e a proposta apresentada neste trabalho. Os resultados apontaram que há uma diferença significativa entre essas duas perspectivas. Também foram apresentados os benefícios que a empresa terá ao utilizar o modelo proposto.

Palavras – chave: Gestão de gastos. Custeio por absorção. Detectores de metal.

Investigating Expense Management in a Company of Metal Detectors

Abstract

This work reports a study that had the objective of improving the expense management process of a company that produces equipments of metal detection. The research is descriptive, and it was carried out as a case study, with qualitative approach. Data was collected through semi-structured interviews with one of the managers, and access to some available primary documents. Analysis was carried out with the support of the technique of descriptive analysis. Firstly, there was a diagnosis of the current expense management used in the company. Then, a proposal was elaborated by using the methodology on absorption costing in order to identify the costs per unit in the production of each of the company's products. This way, it was possible to compare the structure of expense management that has been currently used with the proposal introduced in the present work. Results point to a significant difference between the two perspectives, with advantages to the new model proposed, from which the company could benefit.

Key words: Expense management. Absorption costing. Metal detector.

1. Introdução

Nas últimas décadas o mercado passou por diversas transformações que impactaram significativamente a maneira de fazer negócio. Atualmente, as empresas precisam lidar com clientes cada vez mais exigentes, que buscam preços menores e mais benefícios em um

ambiente altamente competitivo. Dessa forma, as práticas gerenciais das empresas, como um todo, tiveram que se aperfeiçoar para garantir competitividade e adequação delas ao mercado, seja na área de marketing, vendas, recursos humanos, e também na gestão de gastos. Segundo Oliveira e Perez Jr. (2009, p. xviii) “as práticas gerenciais de apuração, análise, controle e gerenciamento de custos de produção dos bens e serviços” tem-se tornado fundamentais para a sobrevivência das organizações.

Para que haja uma gestão de gastos não basta a disponibilização de informações em um sistema, elas precisam ser processadas e analisadas para gerarem os insumos necessários. Para Santos (2011, p. 3), “todo dado que é mensurado monetariamente necessita ser organizado, classificado e transformado em informação contábil a fim de servir de combustível para apoiar e subsidiar a tomada de decisão”.

No entanto, percebe-se em muitas empresas uma falta de análise e controle dos dados relativos aos custos. Principalmente em micro e pequenas empresas, onde os recursos são mais limitados e as decisões são mais centralizadas, sendo esta atividade mais uma dentre tantas outras acumuladas. Como apontam Mendes e Escrivão Filho (2002, p. 288), “sabe-se que empresas desse porte têm recursos escassos e muitas vezes não podem arcar com o trabalho de uma empresa especializada que oriente a aquisição desses sistemas (sistemas integrados de gestão)”. Nestes casos, esta falta de controle, pode levar a empresa a adotar preços não adequados com a realidade de seus custos e, por isso, operar em prejuízo.

Os consumidores atualmente têm sido cada vez mais exigentes com qualidade e principalmente com preços, devido à grande oferta de produtos existentes. Portanto, o conhecimento dos gastos pode contribuir para precificação condizente com a realidade da organização. Assim, o resultado poderá ser identificado e os vendedores poderão estabelecer margens de descontos aos clientes. Além disso, o conhecimento dos gastos auxilia a empresa em decisões de longo prazo, pois permite a realização de planejamento, previsões mais reais, além de fornecer condições para identificar se todos os produtos são vantajosos ou deve-se parar de produzir algum, pois seu lucro não compensa os custos investidos, ou ainda se é melhor terceirizar determinado processo de produção.

Martins (2010) menciona que devido à grande necessidade das empresas em possuírem dados para seu controle e decisão, elas acabam implantando um sistema de custos acreditando que os resultados serão imediatos, entretanto, isto não acontece. Segundo o autor, existem dois motivos para isso: o primeiro é que não existe um sistema que seja capaz de resolver todas as necessidades; segundo que, para que o sistema seja capaz de auxiliar na gestão é necessário um constante desenvolvimento e aprimoramento. Diante destas oportunidade e desafios, formulou-se o seguinte problema de pesquisa: Como estruturar a gestão de gastos em uma empresa de detectores de metal?

Para tanto, o objetivo do estudo consistiu em estruturar a gestão de gastos incorridos em uma empresa de detectores de metal. Sabe-se que a gestão de gastos é essencial para a sobrevivência de uma empresa, pois é capaz de fornecer informações estratégicas que podem auxiliar na tomada de decisões. No entanto, para que esta gestão seja efetiva, é necessário que os dados fornecidos pelo sistema de custos sejam completos, ou seja, represente a situação atualmente vivida pela empresa. Caso contrário, como aponta Martins (2010), é preferível não ter determinada informação do que tê-la de maneira equivocada. A partir de dados completos é possível realizar a análise dos mesmos de forma adequada, para que auxilie os gestores nas decisões.

2. Fundamentação Teórica

2.1 O papel da gestão de custos

Segundo Viceconti e Neves (1998), antes da Revolução Industrial, quando a principal

atividade exercida era o comércio, utilizava-se a contabilidade geral ou financeira para controlar e apurar os resultados das empresas. Com a Revolução Industrial, a contabilidade teve que adaptar os métodos utilizados para apuração do resultado nas empresas comerciais em empresas industriais, que eram mais complexas, pois compravam matéria-prima e as transformavam em produtos acabados destinados à venda, diferente das empresas comerciais que apenas revendiam as mercadorias que compravam.

Dessa forma, “a contabilidade de custos, nos seus primórdios, teve como principal função a avaliação de estoques em empresas industriais” (VICECONTI; NEVES, 1998, p.6). A principal dificuldade das empresas industriais frente às comerciais era que nas indústrias existiam gastos referentes a produção, como salários, matéria-prima, entre outros, que deveriam ser incorporados ao valor dos estoques das empresas no processo produtivo. Pois, ao fechar o Balanço, poderiam ocorrer dois tipos de estoque: os produtos em elaboração e os produtos acabados.

Atualmente, o papel da gestão de custos nas empresas evoluiu e possui duas funções relevantes: “o auxílio ao controle e a ajuda às tomadas de decisões” (MARTINS, 2010, p.21), ou seja, pode contribuir no fornecimento de dados para o controle e decisões diárias, assim como no abastecimento de informações estratégicas relevantes que tem influência no curto e longo prazo da empresa.

Segundo Martins (2010, p.306) “controlar significa conhecer a realidade, compará-la com o que deveria ser, tomar conhecimento rápido das divergências e suas origens e tomar atitudes para sua correção”. Dessa forma, para realizar o controle de custos em uma empresa, o empresário deve conhecer os custos e despesas incorridos, compará-los com o planejado, e verificar, se existir alguma inconsistência, o motivo da alteração e tomar medidas para corrigi-las.

Em relação a tomada de decisões gerenciais, a contabilidade de custos pode fornecer diversas informações importantes. “Entre as mais comuns, pode-se citar a fixação de preço de venda, o cálculo da lucratividade de produtos, a seleção do *mix* de produtos, etc.” (OLIVEIRA; PEREZ JR, 2009, p.13).

Analisando a relação entre o controle e as decisões estratégicas nos diferentes tipos de empresa, Shank e Govindarajan (1995, p. 116) apontam que “as estratégias diferem nos diferentes tipos de organização e os controles devem ser talhados para as exigências das estratégias específicas”. Isto porque dependendo da estratégia que a empresa opta em adotar, o tratamento dos custos deve ocorrer de maneira diferente. Por exemplo, se a estratégia em uma empresa é possuir o menor preço, ser a líder em custo baixo, ela deverá trabalhar para otimizar o máximo sua produção e insumos. Por outro lado, se a estratégia da empresa for de diferenciação, ela terá outras necessidades e prioridades em relação aos custos.

Dessa forma, percebe-se a relevância da contabilidade de custos quando utilizada também para fins gerenciais. Ela é capaz de embasar as decisões dos gestores em diversos sentidos. Oliveira e Perez Jr. (2009, p. 13) colocam que “se não houver um eficiente sistema de custos, a empresa pode, por exemplo, estar produzindo e comercializando um produto deficitário, sem saber”.

Um dos fatores que motivou esta evolução da contabilidade de custos para fins gerenciais foi a globalização da economia. Como apontam Oliveira e Perez Jr. (2009, p.1):

Podendo atuar em novos mercados, as grandes corporações multinacionais sentiram rapidamente a necessidade de modificar seus conceitos operacionais e produtivos, visando principalmente à redução de gastos para possibilitar a sobrevivência e crescimento em um novo mercado, caracterizado pela maior exigência dos consumidores. (OLIVEIRA; PEREZ JR., 2009, p.1)

A globalização marcou o início de uma nova maneira de fazer negócio. Com as fronteiras econômicas e financeiras mais acessíveis, os empresários passaram a se preocupar com fatores antes não eminentes, como por exemplo a concorrência, que passou a ser maior e

também consumidores mais exigentes. Essa mudança exigiu e ainda exige cada vez mais adaptabilidade dos empresários nos diversos aspectos do negócio atualmente, sendo que a gestão e análise de custos tem papel relevante neste aspecto. Segundo Santos (2011, p.18), “é notório que a ausência de informações e análise de custos e resultados, em qualquer entidade, nos dias atuais, poderá resultar em fracasso do negócio”. O autor acrescenta que as informações de planejamento e controle dos custos e lucros têm importância fundamental para a tomada de decisão e para diferenciar-se dos concorrentes. De acordo com Oliveira e Perez Jr. (2009, p.9), a contabilidade de custos possui os seguintes objetivos principais:

- Apuração do custo dos produtos, dos serviços e dos departamentos;
- Apuração da rentabilidade dos produtos, dos serviços e dos departamentos;
- Atendimento de exigências contábeis e de auditoria;
- Atendimento de exigências fiscais;
- Controle dos custos de produção;
- Controle da movimentação interna e externa das mercadorias;
- Melhoria de processos e eliminação de desperdícios;
- Auxílio na tomada de decisões gerenciais;
- Otimização de resultados;
- Atribuição de responsabilidades entre os diversos executivos e departamentos;
- Análise do desempenho dos diversos executivos e dos departamentos envolvidos;
- Subsídio do estabelecimento dos preços de vendas.

Mais do que informações relacionadas às operações, a contabilidade de custos fornece os insumos que poderão contribuir para que o empresário possa atingir os objetivos citados anteriormente e, com isso, aumentar as suas chances de sucesso. Shank e Govindarajan (1995, p. 4) nomeiam esta análise mais ampla dos custos de gestão estratégica de custos, onde “os dados são usados para desenvolver estratégias superiores a fim de se obter uma vantagem competitiva sustentável”. Os autores atribuem o surgimento da gestão estratégica de custos à junção de três temas chave: análise da cadeia de valor – que representa o enfoque externo à empresa e consiste em todas as atividades criadoras de valor no processo de levar o produto acabado até as mãos do consumidor; análise de posicionamento estratégico - ou seja, a análise dos custos difere caso a empresa opte por um posicionamento de diferenciação ou liderança de custos; e análise de direcionadores de custos – que é compreender que os custos são causados por fatores que se relacionam entre si de forma complexa.

Garrison, Noreen e Brewer (2007, p. 131) reforçam a importância do gerenciamento dos custos, ao afirmar que “as tentativas de tomada de decisão sem o pleno conhecimento dos custos envolvidos – e de como eles podem variar em função do nível de atividade – podem levar ao desastre”. Dessa forma, é de grande importância que os empresários conheçam e utilizem as informações sobre os custos e seu comportamento para que tenham condições de melhorar a gestão da sua empresa, aperfeiçoando seus planejamentos e metas.

2.2 Gestão de custos em empresas industriais

De acordo com Oliveira e Peres Jr. (2009), uma empresa industrial é aquela responsável por transformar as matérias-primas em produtos acabados por meio da mão-de-obra especializada e utilização do maquinário específico. A ascensão das empresas industriais ocorreu com a Revolução Industrial no século XVIII, e elas foram as principais responsáveis pela evolução do conceito contabilidade de custos. Antes da Revolução Industrial, a preocupação da contabilidade estava centrada nas empresas comerciais, onde o processo de apuração dos resultados era menos complexo. Logo, a solução para realizar esta apuração nas empresas industriais, a contabilidade foi similar à utilizada nas empresas comerciais, onde “avaliam-se os estoques inicial e final (produtos acabados e em elaboração) e substitui-se a conta de compras [das empresas comerciais] pelos gastos efetuados na produção” (VICECONTI; NEVES, 1998, p.7). Assim, surge o conceito de custo do produto vendido (CPV), resultado da soma entre estoques iniciais e gastos na produção menos os estoques

finais, que representa o último estágio dos custos na empresa, pois ocorre no momento da venda. Dessa forma, ao longo da produção de determinado produto, os custos passam por três principais estágios: o primeiro é relacionado a produção, onde o custo efetivamente ocorre, em seguida, ao virar estoque, o custo é considerado um investimento, e por fim, ao ser vendido ele é denominado custo do produto vendido – CPV.

As indústrias foram responsáveis na construção do conceito de custos, a própria definição de custo – “gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços” (MARTINS, 2010, p. 25) – e sua origem histórica acabaram generalizando a ideia de que contabilidade de custos é voltada para indústrias. Além disso, por lidarem com a produção de bens envolvendo diversos custos, a definição dos custos dos produtos nestas empresas é essencial e torna-se mais complicada. Conforme Perossi (1982, p. 11) “fatores, os mais diversos – desde os relacionados com obrigações de natureza legal, tributária, fiscais e trabalhistas, até os pertinentes à gestão administrativa – influenciam consideravelmente esse custo”. Como aponta Oliveira e Perez Jr. (2009), o custo de produção envolve todos os custos que foram realizados para fabricação dos produtos acabados, logo é necessário que sejam incluídos nesse cálculo, além da matéria prima, o custo “dos gastos com salários, dos encargos sociais e outros benefícios para o pessoal da fábrica e dos custos indiretos de fabricação” (OLIVEIRA; PEREZ JR., 2009, p. 5).

Estes custos, dentro da contabilidade, possuem uma denominação específica de acordo com a influência que exercem na fabricação dos produtos. Existem duas classificações principais nos custos: diretos ou indiretos e fixos e/ou variáveis. Os custos diretos são aqueles que podem ser alocados diretamente ao produto, pois estão claramente associados a ele e podem ser medidos facilmente, alguns exemplos são: matéria-prima, mão-de-obra direta, energia elétrica (quando pode-se medir quanto foi consumido na fabricação de cada produto), entre outros. Já os custos indiretos são aqueles que necessitam de um critério de rateio para serem alocados ao produto, podem ser os salários dos chefes de supervisão da produção, energia elétrica total da fábrica que não pode ser medida para cada produto, entre outros.

Outra classificação divide os custos em fixos e/ou variáveis. Os custos fixos são aqueles que não variam de acordo com o volume de produção, permanecem os mesmos, mas podem variar de valor ao longo do tempo. Exemplos de custos fixos são o aluguel da fábrica, salários de vigias e porteiros da fábrica, entre outros. Por outro lado, os custos variáveis são aqueles que tem seu valor alterado conforme a variação do volume de produção, por exemplo, matéria-prima consumida. Existe também na literatura a classificação de custos semivariáveis e semifixos. Os custos semivariáveis são aqueles que variam de acordo com a produção, no entanto, possuem uma parcela fixa e os semifixos aqueles que são fixos em uma determinada faixa de produção, mas variam se existe alguma mudança nesta faixa.

Percebe-se que estes conceitos estão intimamente relacionados a produção, razão que talvez o fato de que a literatura esteja mais desenvolvida para empresas industriais. Logo, é essencial que os gestores voltem suas atenções para este assunto que faz diferença na administração da empresa. Segundo Melo e Leone (2015, p. 85) “a gestão de custos tem ganhado atenção nas decisões administrativas, fruto da necessidade que as empresas industriais têm de desenvolver produtos com capacidade competitiva para o mercado”.

2.3 Custeio por absorção

A palavra custeio “significa apropriação de custos” (MARTINS, 2010, p.37). Dessa forma, existem diferentes tipos de custeio que se enquadram em diferentes tipos de negócio. O método adotado neste trabalho será o custeio por absorção. Esta metodologia “consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços feitos (MARTINS, 2010, p. 37).

No custeio por absorção, segundo Oliveira e Perez Jr. (2009), todos os custos de produção, sejam eles fixos, variáveis, diretos ou indiretos são alocados aos produtos acabados, onde os custos diretos (aqueles que podem ser identificados em cada produto) são alocados de maneira direta e os indiretos (aqueles que não podem ser mensurados diretamente em cada produto) são atribuídos de acordo com critérios de rateio. Embora existam diferentes métodos de atribuição de custos, segundo Martins (2010), o custeio por absorção tende a ser o mais adotado pela Contabilidade Financeira.

Dentre as principais vantagens do custeio por absorção, segundo Severiano e Melo (2006, p.11) está o fato de ele “permite a apuração do custo por centro de custos e ao absorver todos os custos de produção, permite a apuração do custo total de cada produto. Além disso, Barbosa et al. (2011 apud ABRAS; GONÇALVEZ; LEONCINE, 2012, p. 147) apontam as seguintes vantagens:

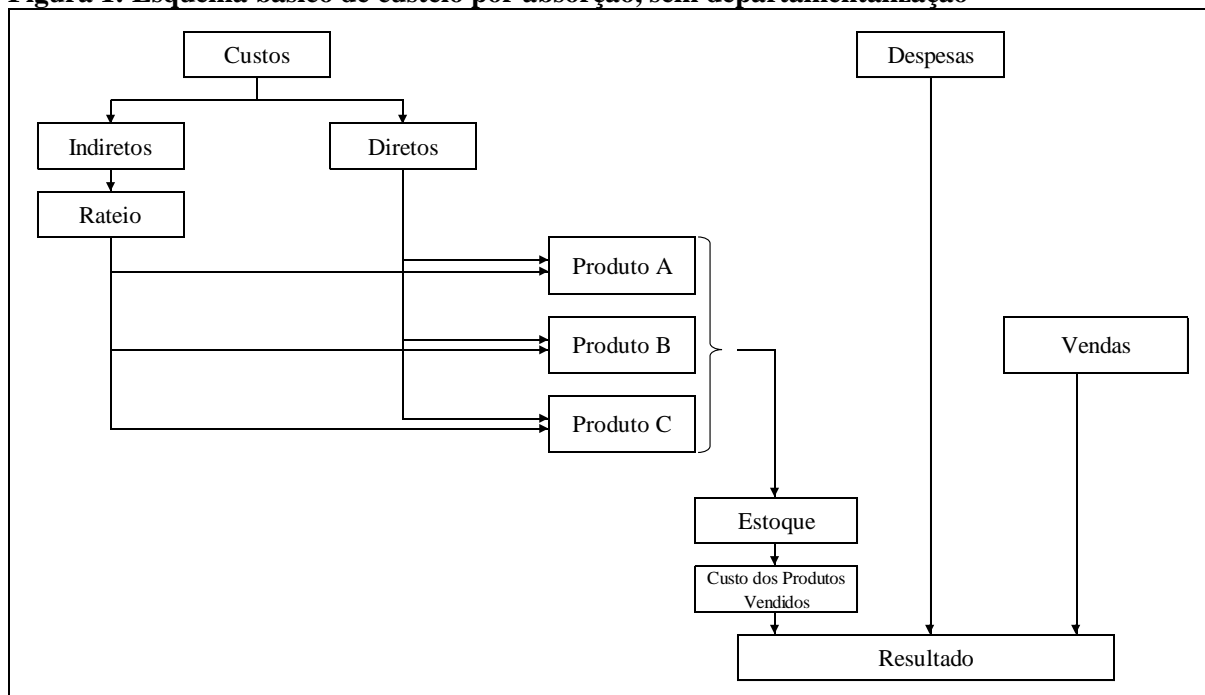
- a) segue os princípios contábeis, sendo o método formalmente aceito, como requerido pela legislação do imposto de renda para propósitos de lucro;
- b) agrega todos os custos, tanto os diretos quanto os indiretos;
- c) pode ser menos custoso de implementar, desde que não requeira a separação dos custos em fixos e variáveis.

Por outro lado, o custeio por absorção é alvo de críticas, principalmente quando se fala em instrumento para tomada de decisão, já que a determinação dos rateios geralmente é arbitrária (SCHULTZ; SILVA; BORGERT, 2008). Barbosa et al. (2011 apud ABRAS; GONÇALVEZ; LEONCINE, 2012, p. 147 – 148) corroboram com esta ideia ao apontar as seguintes desvantagens do método:

- a) os custos, por não se relacionarem com este ou aquele bem ou serviço, são quase sempre distribuídos com base em critérios de rateio com grande grau de arbitrariedade;
- b) o custo fixo por unidade depende ainda do volume de produção, e o custo de um produto pode variar em função da alteração de volume de outro produto;
- c) os custos fixos existem, independente, da fabricação ou não desta ou daquela unidade e acabam.

Com o objetivo de tornar o rateio um pouco menos subjetivo, o custeio por absorção pode ser realizado de duas maneiras: sem departamentalização ou com departamentalização. Quando realizado sem departamentalização, o custeio segue três principais etapas: “separação entre custos e despesas; apropriação dos custos diretos diretamente aos produtos ou serviços; e rateio dos custos indiretos” (MARTINS, 2010, p.57). O esquema básico do custeio por absorção sem departamentalização é apresentado por meio da Figura 1.

Figura 1: Esquema básico de custeio por absorção, sem departamentalização



Fonte: Martins (2010, p. 57).

A Figura 1 apresenta o funcionamento do custeio por absorção sem a departamentalização. Pode-se perceber que os custos incorridos no período só serão incorporados ao resultado deste período caso toda a produção ou parcela dela seja vendida (MARTINS, 2010).

Por outro lado, com o intuito de diminuir os erros e arbitrariedades na alocação, em determinados casos é vantajoso o uso da departamentalização. De acordo com Viceconti e Neves (1998), a departamentalização é a divisão da fábrica em vários departamentos, os quais serão responsáveis pelos custos neles incorridos. Cada departamento é uma unidade composta por homens e máquinas desenvolvendo atividades homogêneas. A departamentalização dos custos possui dois maiores objetivos:

- 1- Melhor controle dos custos: pois a departamentalização torna a incorrência dos custos de produção no âmbito do departamento como sendo de responsabilidade do respectivo chefe ou supervisor.
- 2- Determinação mais precisa do custo dos produtos: pois a departamentalização diminui a arbitrariedade dos critérios de rateio. Isso porque alguns custos, embora sejam indiretos em relação aos produtos, são diretos em relação aos departamentos. E também pelo fato de que nem todos os produtos passam por todos os departamentos e, caso passem, o fazem em proporções diferentes (VICECONTI; NEVES, 1998, p. 88-89).

Os departamentos, dentro da empresa, podem ser divididos em dois principais grupos: os departamentos de produção e de serviço. Os departamentos de produção são aqueles compostos por homens e máquinas, responsáveis pela fabricação dos produtos. Nestes departamentos, os custos diretos são atribuídos diretamente aos produtos e os custos indiretos são rateados diretamente para cada produto por meio de critérios estimados. Já os departamentos de serviços são compostos por homens e máquinas (na maioria das vezes homens) que não atuam diretamente na produção e prestam serviço para toda a empresa, inclusive para os departamentos de produção. Os custos gerados nestes departamentos são considerados diretos em relação aos departamentos, mas indiretos em relação aos produtos, uma vez que os produtos não passam por eles. Dessa forma, seus custos são transferidos para

características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis. São inúmeros os estudos que podem ser classificados sob este título e uma de suas características mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados, tais como o questionário e a observação sistemática.

A pesquisa realizada neste estudo foi considerada descritiva, pois teve o objetivo de fazer um diagnóstico na empresa objeto de estudo com relação a sua gestão de gastos. Apresentando assim, de forma detalhada, seus custos, despesas, investimentos e perdas e, conseqüentemente, o custo de seus três principais produtos.

No que diz respeito a abordagem, tratou-se de uma pesquisa qualitativa. Segundo Mattar (1999), na pesquisa qualitativa, os dados são obtidos por meio de perguntas abertas, em entrevistas que podem ser em grupo, individuais em profundidade e também em testes projetivos. Optou-se por esta abordagem tendo em vista a alta especificidade e profundidade do estudo e dos dados necessários e também por se tratar do estudo de somente uma empresa.

Quanto aos instrumentos de coleta, os dados foram levantados por meio de entrevistas semi estruturadas, realizadas com um dos gestores da empresa. As entrevistas semi estruturadas são aquelas que não possuem um instrumento de coleta completamente moldado, ou seja, pesquisador e pesquisado sabem o tema, e o pesquisador utiliza algumas perguntas centrais para guiar a entrevista. Como define Mattar (1999, p. 162) “um instrumento de coleta medianamente estruturado é aquele em que, por exemplo, as questões a serem perguntadas são fixas, mas as respostas são obtidas pelas próprias palavras do pesquisado. Dessa forma, conforme o pesquisado responde, o pesquisador conduz a entrevista, podendo fazer perguntas que não estavam previstas.

Os dados também foram coletados a partir de dados primários referentes a gestão de gastos da empresa objeto de estudo. De acordo com Mattar (1999, p. 134) “dados primários são aqueles que não foram antes coletados, estando ainda em posse dos pesquisados, e que são coletados com o propósito de atender às necessidades específicas da pesquisa em andamento”.

Em se tratando da análise dos dados, de acordo com Gil (2002, p. 125) “o processo de análise dos dados envolve diversos procedimentos: codificação das respostas, tabulação dos dados e cálculos estatísticos. Após, ou juntamente com a análise, pode ocorrer também a interpretação dos dados”.

A análise dos dados neste trabalho seguiu o método descritivo, que segundo Mattar (1999, p. 66) “têm o objetivo de proporcionar informações sumarizadas dos dados contidos no total de elementos da(s) amostra(s) estudada(s)”. De acordo os dados obtidos, foi possível realizar a análise dos gastos da empresa em estudo e chegar ao custo unitário referente a cada um dos produtos. Para efetuar a análise, os dados foram organizados em planilhas eletrônicas do software *Excel*. Em seguida classificou-se os gastos e aplicou-se a metodologia do custeio por absorção para identificação do custo unitário dos três produtos produzidos pela empresa objeto de estudo.

4. Resultados da Pesquisa Empírica

4.1 Apresentação da empresa objeto de estudo

A empresa objeto de estudo é uma indústria, enquadrada como empresa de pequeno porte do setor de detectores de metal. Iniciou suas atividades em setembro de 2007, na região Sul de Santa Catarina. A empresa que atua na área de detecção de metais surgiu com o objetivo de fabricar equipamentos de alta tecnologia e qualidade para proporcionar segurança a seus clientes, bem como atender suas necessidades com excelência. No início de suas atividades, a empresa contava com 5 funcionários. Hoje, depois de aproximadamente 8 anos de mercado, a empresa emprega 16 funcionários diretos na cidade onde está localizada.

Na área civil, são comercializados os portais e os detectores manuais, utilizados para

inspeção pessoal. Já para as indústrias, os equipamentos detectores de metal são utilizados para cumprir as exigências de controle de qualidade das normas internacionais HACCP E NILECJ 601. Estes equipamentos são usados por empresas que desejam inspecionar seus produtos para que não sejam comercializados com algum tipo de metal na composição.

A empresa comercializa seus produtos para outras indústrias, mas sua principal demanda vem de órgãos públicos, por meio de licitações e pregões eletrônicos. Por isso, durante o ano, a organização trabalha com muita oscilação em suas vendas. Em entrevista, um dos gestores apontou que a empresa ainda é muito passiva em relação as vendas, o que a torna ainda muito dependente dos órgãos públicos. Entretanto, este já é um ponto que está buscando reverter por meio da prospecção ativa de clientes. O objetivo é ampliar as vendas para as indústrias, pois dessa forma, pode-se focar mais na diferenciação do produto no que no preço baixo.

Logo, o objetivo da empresa está voltado para o desenvolvimento de equipamentos detectores de metais para segurança civil e, principalmente, para a indústria, com foco na qualidade e segurança de seus clientes. Para garantir ainda mais sua satisfação, a empresa trabalha com desenvolvimento de tecnologias que permitem acessar remotamente seus produtos, facilitando assim, a realização de manutenção de forma mais eficaz.

4.2 Gestão de custos atualmente utilizada

Atualmente, a empresa utiliza um sistema de gestão que visa integrar todas as áreas da empresa. Em entrevista, um dos gestores mencionou que o sistema é bem completo e poderia gerar diversos insumos para a gestão dos custos, no entanto, não há a alimentação do software com os todos dados necessários.

Em relação aos custos, os únicos dados inseridos são em relação ao preço pago pelas matérias primas. Dessa forma, os relatórios emitidos pelo sistema acabam apontando como custo somente os valores de matéria prima, e é este o valor que eles consideram como custo do produto. Para fins de exemplificação, a Tabela 1 apresenta as informações fornecidas pelo sistema relacionadas ao detector portal.

Tabela 1: Custo do Detector Portal

Descrição	Valor
Materiais/Mercadorias	1.284,68
Custo Independente Nominal	1.284,68
Correção Material	0,000
Correção Ciclo de Produção	0,000
Custo Independente Corrigido	1.284,68
Incidência Administrativa	0,000

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

A Tabela 1 corresponde aos valores fornecidos pelo sistema em relação aos custos dos produtos para o detector portal. Optou-se por apresentar somente este produto considerando que o único aspecto que o diferencia dos detectores manual e industrial, nos relatórios emitidos pelo sistema, consiste nos valores de custo, que serão melhor abordados na seção 4.3.2.

Como pode-se perceber, o único dado fornecido é o de Materiais/Mercadorias, que correspondem à matéria prima utilizada na fabricação de seus produtos. O que não possibilita aos gestores a realização de análises e interpretações muito aprofundadas. Dessa forma, para realizar a precificação dos produtos, os gestores acabam se baseando no feeling e experiência de mercado que detém.

Além destes dados fornecidos pelo sistema, a empresa estudada possui serviço de contabilidade que apresenta ao final do ano os balancetes com o resultado alcançado pela

organização no período. Os gestores fazem uma análise geral dos principais pontos destacados e tomam medidas que sejam adequadas ao momento. A empresa não possui nenhum setor específico para gestão de gastos, portanto, não foi mencionada nenhuma análise aprofundada das informações.

4.3 Propostas

No desenvolvimento deste tópico, apresenta-se todas as etapas para se chegar ao custo unitário de cada um dos produtos. Iniciou-se com a identificação e classificação dos gastos da organização, partindo em seguida para a alocação dos custos diretos e indiretos. Por fim, chegou-se ao valor do custo unitário bem como sugere-se formas de utilização desta informação para fins de avaliação de estoque, controle e tomada de decisão.

4.3.1 Identificação dos gastos da organização

Os gastos foram identificados por meio das entrevistas e pela disponibilização, por parte da empresa, de relatórios com os dados primários. Pelo fato de as vendas da empresa possuírem muita sazonalidade, optou-se por analisar o período anual de 2014. Os dados referentes aos gastos foram classificados em três categorias: custos de produção, despesas administrativas e despesas com vendas. A Tabela 2 apresenta o total de gastos incorridos no ano de 2014 já divididos de acordo com a sua classificação em custo ou despesa.

Tabela 2: Total de gastos incorridos no ano de 2014

Custos de Produção	
Salários Produção	R\$ 269.719,40
Matéria Prima Consumida	R\$ 581.403,72
Transporte	R\$ 466,09
Suporte	R\$ 9.249,27
Manutenção das máquinas	R\$ 4.200,00
Energia elétrica	R\$ 9.600,00
Depreciação	R\$ 10.000,00
Total Custos de produção	R\$ 884.638,48
Despesas Administrativas	
Folha de pagamento	R\$ 131.834,89
Contabilidade	R\$ 18.000,00
Serviços de terceiros	R\$ 11.584,20
Outras despesas	R\$ 31.983,13
Total Despesas Administrativas	R\$ 193.402,22
Despesas com vendas	
Despesas comerciais	R\$ 29.712,08
Despesas com frete	R\$ 34.503,81
Total Despesas com vendas	R\$ 64.215,89
Total dos Gastos	R\$ 1.142.256,59

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Na Tabela 2 são apresentados os gastos da organização no ano de 2014. Por ser uma indústria, pode-se observar que seus custos de produção representam a maior parte dos gastos incorridos ao longo do ano. Em seguida, tem-se as despesas administrativas e as despesas com vendas, totalizando um gasto de R\$ 1.142.256,59 em 2014.

Neste trabalho, optou-se por utilizar o custeio por absorção sem departamentalização para mensurar os custos dos produtos. De acordo com esta metodologia, são alocados aos produtos somente os custos de produção. As despesas administrativas e com vendas são consideradas diretamente no resultado da empresa.

Assim, depois de identificar os gastos e classificá-los, conforme Tabela 2, o próximo

passo foi verificar quais custos de produção são diretos e quais são indiretos. Esta classificação se faz necessária tendo em vista que os custos diretos são alocados, como o próprio nome sugere, diretamente aos produtos. Já os custos indiretos são alocados aos produtos por meio de algum critério de rateio. Dentre os valores de custo de produção, somente a Matéria Prima Consumida foi classificada como custo direto, pois é o único custo que pode ser contabilizado de forma direta a cada um dos três produtos. Os demais custos são classificados como indiretos e, por isso, necessitaram de um critério para serem alocados aos produtos.

4.3.2 Alocação dos custos diretos

O único custo classificado como direto foi a Matéria Prima Consumida. Como a empresa realiza o registro desta informação, por meio dos relatórios de cada produto, foi possível obter o custo de matéria prima unitário de cada um deles, conforme Tabela 3.

Tabela 3: Custo unitário de matéria prima referente ao ano de 2014

Produto	Matéria Prima
Detector Manual	R\$ 67,72
Detector Portal	R\$ 1.284,68
Detector Industrial	R\$ 1.630,21

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Os valores apresentados na Tabela 3 são referentes aos custos com matéria prima incorridos pela empresa para a fabricação de cada um dos produtos. Neste valor estão incluídas a parte eletrônica, referente a tecnologia responsável por identificar o metal e emitir o sinal quando algo for detectado, e a parte estrutural, que corresponde aos insumos utilizados para dar o formato físico de cada um dos produtos.

O detector manual é o menor produto e o mais simples, considerando-se principalmente a estrutura, pois é utilizado para inspeção pessoal. Por ser utilizado manualmente, ele também precisa ser leve e possuir um formato prático. O detector portal, por outro lado, é mais complexo do que o detector manual, pois além de possuir um formato maior (parecido com uma porta), o que exige mais gastos com os insumos da parte estrutural, sua parte eletrônica tem que ser adequada ao seu tamanho. Já o detector industrial, comercializado para indústrias, é o mais complexo de todos, pois deve possuir uma estrutura que se adeque ao sistema de produção do cliente. Além disso, sua parte eletrônica também deve ser ajustada ao nível de sensibilidade que o cliente deseja ter na detecção do metal.

4.3.3 Alocação dos custos indiretos

Para a alocação dos custos indiretos, optou-se por utilizar como critério de rateio a matéria prima consumida. Escolheu-se este critério pois os custos com matéria prima estão diretamente relacionados aos produtos e, por isso, são considerados ideais para a alocação proporcional dos custos indiretos aos produtos. Logo, identificou-se a proporção de matéria prima que cada um dos produtos utiliza em sua fabricação em relação ao total de matéria prima consumida. Em seguida, aplicou-se este percentual aos custos indiretos (mão de obra, transporte, suporte, manutenção, energia elétrica e depreciação) para identificar a participação destes custos no custo total dos produtos. Primeiramente, evidencia-se por meio da Tabela 4 a proporção da matéria prima para fins de critério de rateio na alocação dos custos indiretos.

Tabela 4: Critério de rateio dos custos indiretos

	Quantidade. Vendida	Matéria Prima Consumida	(%)
Manual	5	R\$ 338,60	0,06%
Portal	432	R\$ 554.981,76	95,47%

Industrial	16	R\$ 26.083,36	4,47%
Total		R\$ 581.403,72	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Na Tabela 4 é apresentada a quantidade vendida de cada um dos produtos. Como o critério de rateio escolhido foi o de matéria prima consumida, multiplicou-se os valores unitários de matéria prima utilizada na fabricação dos produtos pelas quantidades vendidas, e assim obteve-se o total consumido no ano. Deste modo, chegou-se aos percentuais de matéria prima consumida para cada um dos produtos. Tais percentuais foram utilizados para realizar a alocação dos custos indiretos aos produtos. Os resultados obtidos são apresentados na Tabela 5.

Tabela 5: Rateio dos custos indiretos

Produto	Mão de obra	Transporte	Suporte	Manutenção	Energia elétrica	Depreciação	Total Custos indiretos
Manual	R\$ 157,08	R\$ 0,27	R\$ 5,39	R\$ 2,45	R\$ 5,59	R\$ 5,82	R\$ 35,32
Portal	R\$ 257.461,97	R\$ 444,91	R\$ 8.828,94	R\$ 4.009,13	R\$ 9.163,73	R\$ 9.545,55	R\$ 670,03
Industrial	R\$ 12.100,35	R\$ 20,91	R\$ 414,95	R\$ 188,42	R\$ 430,68	R\$ 448,63	R\$ 850,25

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Os valores apresentados na Tabela 5 correspondem ao percentual definido para a alocação dos custos indiretos (na Tabela 4) multiplicados pelo valor total de cada um dos custos indiretos de produção. Assim, pode-se verificar quanto de cada custo indireto foi destinado a um tipo de produto. Para se chegar então ao valor unitário, dividiu-se o valor obtido em cada custo indireto de cada produto, conforme Tabela 5, pela sua quantidade vendida (apresentados na Tabela 4). Em seguida, somou-se todos os custos indiretos rateados de cada um dos produtos para calcular o seu custo indireto unitário. Dessa forma, os resultados obtidos foram: detector manual R\$35,32 de custo indireto, detector portal R\$670,03 e detector industrial R\$850,25.

4.3.4 Identificando o custo unitário

Para identificar o custo unitário de cada produto somou-se os valores unitários do custo direto (matéria prima) e dos custos indiretos (mão de obra, transporte, suporte, manutenção, energia elétrica e depreciação) rateados. O resultado pode ser observado na Tabela 6.

Tabela 6: Definição do custo dos produtos

Produto	Matéria Prima	Custos Indiretos	Custo Unitário
Manual	R\$ 67,72	R\$ 35,32	R\$ 103,04
Portal	R\$ 1.284,68	R\$ 670,03	R\$ 1.954,71
Industrial	R\$ 1.630,21	R\$ 850,25	R\$ 2.480,46

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

A soma do custo direto e dos custos indiretos resultou no custo unitário de cada produto para a empresa, valores apresentados na quarta coluna da Tabela 6. Como a empresa em estudo atualmente baseia seu custo somente nos custos com matéria prima, procurou-se fazer uma comparação entre o custo dos produtos encontrados e os valores de matéria prima, além de calcular a representatividade dos custos indiretos no custo total dos produtos. A Tabela 7 apresenta esta comparação.

Tabela 7: Comparativo entre custos

Produto	Matéria Prima	Total: Custo Produto	% dos Custos Indiretos no Custo Total	Aumento
Manual	R\$ 67,72	R\$ 103,04	34,28%	52,16%
Portal	R\$ 1.284,68	R\$ 1.954,71	34,28%	52,16%
Industrial	R\$ 1.630,21	R\$ 2.480,46	34,28%	52,16%

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Como pode-se observar por meio da Tabela 7, os custos indiretos representam 34,28% do custo unitário total de cada produto. Isto acarreta, considerando a percepção dos gestores dos custos baseados somente na matéria prima, um aumento de 52,16% no valor de custo total de seus produtos.

4.3.5 Utilizando as informações de custos para fins de avaliação de estoque, controle e tomada de decisão

Considerando a atual situação da empresa estudada, pode-se verificar que a visão que os gestores possuem dos custos de cada produto não representa a verdadeira realidade vivida pela organização, já que existem outros fatores que influenciam neste valor e que não têm sido contabilizados, os custos indiretos, como demonstrado. Logo, a formação de preço, mesmo que adequada ao mercado, acaba não fornecendo aos gestores a verdadeira margem de lucro dos produtos.

Dessa forma, após calcular o custo unitário de cada um dos produtos, tem-se informações relevantes que a empresa em estudo pode utilizar para aperfeiçoar sua gestão. Embora ela tenha o registro do custo direto de cada produto, percebe-se que os custos indiretos exercem grande influência no valor do custo final de cada produto. Por isso, é importante estar atento a este dado para fins de controle na empresa.

A partir de um levantamento apropriado do real custo de cada produto, a empresa alcançará muitos benefícios, tais como:

- Avaliar o estoque dos produtos conforme o valor real de seus custos;
- Ter maior embasamento na realização da precificação;
- Saber até que ponto é vantajoso para a empresa baixar os preços para atender determinada demanda advinda de licitação sem comprometer seu lucro;
- Fazer previsões de gastos mais precisas;
- Elaborar um planejamento de vendas que leve em conta as margens de lucro reais de cada produto;
- Direcionar recursos para investimentos na própria empresa;
- Avaliar a rentabilidade de cada produto.

Em relação ao primeiro benefício, que diz respeito ao estoque, observa-se que ao conhecer o real custo de seus produtos, a empresa poderá verificar, de maneira mais precisa, o valor em dinheiro que tem investido em seu estoque. O segundo benefício, relacionado a precificação dos produtos, pode ser alcançando ao se unir a visão de preço de mercado (realizado no momento de fixação de preços) ao embasamento financeiro (com dos dados de custos), para assim definir suas estratégias de precificação. Sobre o terceiro aspecto, considerando que a empresa estudada realiza muitas vendas por meio de licitações públicas (em que o preço mais baixo é garantia de fornecimento), é extremamente importante saber qual o preço mínimo que a empresa pode oferecer sem ter que operar com prejuízo.

O quarto benefício, que é fazer previsões de gastos mais precisas, permite que ao final do período, quando os gestores forem fazer as análises dos resultados obtidos e planejamentos, estes possam prever os gastos de maneira mais assertiva e adequada a realidade da empresa. Dessa forma, no período seguinte, terão uma base realista para fins de

comparação e realização de controle. Aliado a isto, por meio deste preciso levantamento de custos, a empresa pode elaborar um planejamento de vendas que leve em conta as margens de lucro reais de cada produto. Ou seja, em conjunto com as previsões de gastos, os gestores poderão realizar um planejamento das vendas sabendo o verdadeiro lucro que cada pedido resulta. Assim, a empresa poderá focar seus esforços de venda no alcance de uma meta cujo retorno para a empresa é conhecido.

Em relação ao sexto benefício, direcionar recursos na empresa, é possível observar que a partir de previsões de vendas mais condizentes com a realidade da empresa, os gestores terão insumos para tomar decisões mais estratégicas pensando em investimentos de longo prazo para a empresa. Como por exemplo, definir o percentual dos lucros que serão destinados a pesquisa e desenvolvimento de novas tecnologias, ou então a novos investimentos em equipamentos de produção. Por fim, um último benefício elencado, que trará mais vantagens a longo prazo, é o de avaliar a rentabilidade de cada produto, o que permite identificar e comparar quais deles fornecem maior lucro e, assim, estabelecer a inclusão/exclusão destes no catálogo da empresa.

Por meio da adoção da abordagem apresentada neste trabalho, a empresa poderá ampliar seus lucros bem como a qualidade de seus produtos e serviços para o consumidor. Além disso, as informações precisas dos custos dos produtos permitirão aos gestores um maior controle e embasamento em suas decisões que impactarão em curto e longo prazo.

5. Conclusões e Recomendações

Este estudo teve como objetivo estruturar a gestão de gastos incorridos em uma empresa de detectores de metal. Sua realização foi possível por meio do alcance dos objetivos específicos definidos no início do trabalho. Primeiramente foi diagnosticada a gestão de gastos atualmente utilizada pela empresa. Após, foram propostos controles para estruturar a gestão de gastos incorridos pela empresa. Por fim, comparou-se a gestão de gastos atual com a proposta empreendida no trabalho.

O gerenciamento de custos é um importante conhecimento de ordem prática estudado na área de administração. Tal controle possibilita medir os gastos de forma bastante precisa e, assim, chegar num valor que permite diagnosticar o real custo de um produto. Por ter-se observado que a empresa estudada enfrentava dificuldades para quantificar os valores de gastos, surgiu a ideia de propor uma nova abordagem para se contemplar os custos de maneira mais abrangente, o que foi alcançado neste trabalho.

Pelo fato de a empresa estudada não possuir um setor específico para realizar o gerenciamento de custos, foi possível perceber que neste aspecto, conforme ressaltado, ela ainda é incipiente. Mesmo possuindo um sistema integrado de gestão como um todo na empresa, a parte que lida com custos é ainda pouco alimentada e, por isso, não se possui as informações completas para realizar análises aprofundadas e que levem em consideração os custos de produção de forma mais abrangente. Tal fato se mostrou extremamente importante no estudo tendo em vista a influência dos custos indiretos nos custos totais dos produtos fabricados pela empresa, como evidenciado na alta porcentagem que eles representam.

Diante da relevância destes resultados, resta ainda a dúvida sobre como aplicar a proposta na empresa, considerando-se que normalmente podem haver resistências para a implementação de um dado novo. Primeiramente, nota-se que seria importante alertar para a importância de se conhecer os custos para a realização de vendas bem sucedidas. Para tal demonstração, os dados numéricos mostram-se bastante convincentes, ao se traçar comparações entre os custos que se imagina possuir e o custo real de cada produto. Espera-se que a constatação de tal fato seja considerada para as futuras ações da empresa.

Este estudo abordou um tópico específico de uma indústria do setor de detectores de metal, por meio de um estudo de caso. Dessa forma, tendo em vista que as conclusões obtidas

nesta pesquisa evidenciaram grande impacto na empresa estudada, propõe –se a replicação da proposta aqui apresentada em outras empresas de diferentes setores e segmentos para verificar como estas instituições lidam com a gestão de custos e o quanto isto impacta em seus resultados. Também sugere-se um estudo comparativo entre duas empresas, uma com gestão de custos mais apurada e outra sem nenhum controle para evidenciar de forma prática as principais dificuldades enfrentadas por estas organizações.

Referências

- ABBAS, K.; GONÇALVEZ, M. N.; LEONCINE, M. Os métodos de custeio: vantagens, desvantagens e sua aplicabilidade nos diversos tipos de organizações apresentadas pela literatura. **ConTexto**. v. 12, n. 22, p. 145-159, 2011. Disponível em: <<http://www.seer.ufrgs.br/index.php/ConTexto/article/view/33487/pdf>>. Acesso: 15 out 2015.
- GARRISON, R. H.; NOREEN, E. W.; BREWER, P. C. **Contabilidade gerencial**. Rio de Janeiro: LTC, 2007.
- GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2002.
- MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2010.
- MATTAR, F.; N. **Pesquisa de marketing: metodologia, planejamento**. São Paulo: Atlas, 1999.
- MELO, M. A.; LEONE, R. J. G. Alinhamento entre as estratégias competitivas e a gestão de custos: um estudo em pequenas empresas industriais do setor de transformação. **Brazilian Business Review**, v. 12, n. 5, p. 83-104, 2015.
- MENDES, J. V.; ESCRIVAO FILHO, E. **Sistemas integrados de gestão ERP em pequenas empresas: um confronto entre o referencial teórico e a prática empresarial**. Gest. Prod. [online]. 2002, v.9, n.3, pp. 277-296.
- OLIVEIRA, L. M. de; PEREZ JUNIOR, J. **Contabilidade de custos para não contadores**. São Paulo: Atlas, 2009. .
- PEROSSO, J. O. **Custo industrial**. São Paulo: Atlas, 1982.
- RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos fácil**. São Paulo: Saraiva, 1999.
- SANTOS, J. J. **Contabilidade e análise de custos: modelo contábil, métodos de depreciação, ABC - custeio baseado em atividades, análise atualizada de encargos sociais sobre salários, custos de tributos sobre compras e vendas**. São Paulo: Atlas, 2011.
- SCHULTZ, C. A.; SILVA, M. Z; BORGERT, A. **É o custeio por absorção o único método aceito pela contabilidade?**. XV Congresso Brasileiro de Custos, 2008, Curitiba.
- SEVERIANO FILHO, C.; MELO, J. F. M. Desmistificando as limitações do uso do Custeio por Absorção. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 17, n. 3, p. 11-24, 2006.
- SHANK, J. K.; GOVINDARAJAN, V. **Gestão estratégica de custos: a nova ferramenta para a vantagem competitiva**. Rio de Janeiro: Campus, 1995.
- VICECONTI, P. E. V.; NEVES, S. das. **Contabilidade de custos: um enfoque direto e objetivo**. São Paulo: Frase, 1998.