

**UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO CONTÁBIL E FINANCEIRA**

DANIEL SANAGIOTTO

**SISTEMAS DE CUSTEIO: ESTUDO DE CASO EM UMA INDÚSTRIA
DE UTILIDADES DOMÉSTICAS EM ALUMÍNIO**

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

PATO BRANCO

2017

DANIEL SANAGIOTTO

**SISTEMAS DE CUSTEIO: ESTUDO DE CASO EM UMA INDÚSTRIA
DE UTILIDADES DOMÉSTICAS EM ALUMÍNIO**

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista na Pós-Graduação em Gestão Contábil e Financeira, do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR – Campus de Pato Branco.

Orientador: Prof. **Dr. Luiz F. Casagrande**

PATO BRANCO - PR

2017



Ministério da Educação
Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Departamento de Ciências Contábeis
Especialização em Gestão Contábil e Financeira

TERMO DE APROVAÇÃO

Sistemas de custeio: estudo de caso em uma indústria de utilidades domésticas em alumínio.

Nome do aluno: **Daniel Sanagiotto**

Esta monografia de especialização foi apresentada às 20 horas, do dia 18 de abril de 2017, como requisito parcial para obtenção do Título de Especialista em Gestão Contábil e Financeira, do Departamento de Ciências Contábeis - DACON, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná. O candidato foi arguido pela Banca Examinadora, composta pelos professores abaixo assinados. Após deliberação, a Banca Examinadora considerou o trabalho APROVADO.

Prof. Dr. Luiz Fernando Casagrande

Orientador

Prof. Dr. Sandro César Bortoluzzi

Avaliador - UTFPR

Prof. Dr. Eliandro Schvirck

Avaliador UTFPR

Dedico este trabalho a Deus,
minha esposa e meus pais.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus pelo dom da vida, pela fé e perseverança para vencer os obstáculos;

A minha esposa Aline, pelo amor, pela orientação, dedicação e incentivo nessa fase do curso de pós-graduação e durante toda minha vida;

Aos meus pais pelo incentivo constante e amor incondicional;

A meu professor e orientador Dr. Luiz F. Casagrande, por sua disponibilidade e orientação para que este projeto fosse realizado;

A todos os professores do curso de Especialização em Gestão contábil e financeira da UTFPR, Campus de Pato Branco;

Agradeço aos meus colegas que contribuíram para meu crescimento durante este período;

Aos meus empregadores pelo incentivo e apoio para minha participação e conclusão neste curso;

Enfim, sou grato a todos que contribuíram de forma direta ou indireta para realização desta monografia.

RESUMO

SANAGIOTTO, Daniel. SISTEMAS DE CUSTEIO: ESTUDO DE CASO EM UMA INDÚSTRIA DE UTILIDADES DOMÉSTICAS EM ALUMÍNIO. 2017. (39). Monografia (Especialização Gestão Contábil e Financeira). Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco, 2017.

O presente trabalho tem como objetivo fazer um estudo de caso em uma pequena indústria de utensílios domésticos em alumínio para identificar as principais necessidades sobre a geração de informação na área custos e propor o modelo que se adeque as suas necessidades. Foi possível identificar as principais necessidades sobre a geração de informação na área custos através de uma pesquisa exploratória de e através de entrevista aos gestores da empresa. Por fim propor um modelo de custeio que possa atender as necessidades da empresa, com intuito de auxiliar os gestores na tomada de decisão. Teve como principais resultados a aplicação de um método de custeio no qual a empresa poderá ter uma base de informação para a tomada de decisão e também será possível identificar dentro de sua linha de produtos quais são mais atrativos através de sua margem de contribuição.

Palavras-chave: Sistemas de custeio, Contabilidade gerencial, Utilidades.

ABSTRACT

SANAGIOTTO, Daniel. COSTING SYSTEMS: CASE STUDY IN AN INDUSTRY OF HOUSEWARES FROM ALUMINUM. 2017. (39). Monograph (Specialization Accounting and Financial Management). Federal Technological University of Paraná, Pato Branco, 2017.

The present work aims to do a case study on a small domestic utensils aluminum industry to identify the main needs on the generation of information on area costs and propose the model that suits your needs. It was possible to identify the main needs on the generation of information in the area cost through an exploratory research and interview the managers of the company. Finally propose a costing model that can meet the needs of the company, in order to assist managers in decision making. Had as main results the implementation of a costing method in which the company may have a base of information for decision making and will also be possible to identify within your line of products which are more attractive through your contribution margin.

Keywords: costing, management accounting Systems, utilities.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 – Composição de Produtos	23
Fluxograma 1 – Roteiro de Produção	24
Quadro 1 – Comparativo de Estudos Anteriores	18
Quadro 2 - Detalhamento das Entradas do Mês 02/2017	26
Quadro 3 - Classificação dos Custos e Despesas	28
Quadro 4 - Modelo sugerido por este estudo	29

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	8
1.1.	TEMA E PROBLEMA.....	8
1.2.	OBJETIVOS.....	9
1.3.	Objetivo Geral.....	9
1.4.	Objetivos Específicos.....	10
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	12
2.1.	CUSTEIO PLENO OU INTEGRAL.....	13
2.2.	CUSTEIO POR ABSORÇÃO.....	14
2.3.	CUSTEIO DIRETO OU VARIÁVEL.....	14
2.4.	CUSTEIO PADRÃO.....	15
2.5.	CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES – ABC.....	16
2.6.	ESTUDOS ANTERIORES.....	16
3	METODOLOGIA DE PESQUISA	20
3.1.	ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO.....	20
3.2.	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	21
4	ESTUDO DE CASO	22
4.1.	COLETA DE DADOS.....	22
4.2.	ANÁLISE DE RESULTADOS.....	25
4.3.	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	30
5	CONCLUSÃO	32
	REFERÊNCIAS	34
	APÊNDICE A	39

1 INTRODUÇÃO

Atualmente o Brasil passa por uma crise econômica, que causa incertezas no mercado, principalmente para o futuro da indústria nacional e, mais especificamente do setor metal mecânico. Com isso o país perdeu espaço no cenário competitivo internacional pelo terceiro ano consecutivo. Isto faz com que os empresários passem a ficar muito mais receosos e cautelosos quanto a novos investimentos e melhorias em suas empresas, desencadeando desta forma uma desaceleração da economia.

O setor metal mecânico, cuja indústria que este trabalho se refere está inserida, vem sofrendo com a crise instalada na economia do país. É possível observar muitos problemas ligados à gestão empresarial, principalmente quando se fala de pequenas e médias empresas. Estas, em sua grande maioria, tiveram origem com um trabalhador que já tinha certa experiência em determinado tipo de mercado ou produto e resolve montar seu próprio negócio, iniciando um trabalho de forma mais familiar e sem um modelo de gestão adequado.

Os dados oficiais do Serviço Brasileiro de apoio as Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE (2011) mostram que as empresas familiares são a maioria no país e também as propulsoras para a economia nacional. Porém muitas vezes por falta de planejamento e a má qualidade da gestão essas instituições acabam não conseguindo se manter no mercado por longo período (SOUZA; OBERDAN, 2012).

Com a expansão da empresa, surge então a necessidade de um modelo de gestão adequado para que seja possível sua continuidade, onde é possível estabelecer as práticas administrativas que são determinantes para o segmento do negócio. Diante disso, também aparecem as dificuldades de gestão, principalmente quando se refere a assuntos mais específicos, a exemplo de uma aplicação de métodos de custeio.

1.1. TEMA E PROBLEMA

Os sistemas de custeio devem ser selecionados de forma a adaptar-se com a realidade da empresa, e acompanhar as mudanças relacionadas ao gerenciamento da organização. Pensando nisso, os gestores da empresa devem selecionar o sistema

de custeio mais adequado à organização, o qual esteja preparando-a para competitividade, possibilitando a redução de custos e a maximização dos lucros. O que pode auxiliar nesses resultados é a utilização de um método de custeio mais adequado às finalidades e particularidades de cada organização. Por isso, é de suma importância uma estrutura de custos para um controle adequado, a fim de se orientar e auxiliar os gestores no processo de tomada de decisões.

O sistema de custos pode se transformar num excelente instrumento gerencial na medida em que ele:

- a) Auxilia no controle através do fornecimento de dados para o estabelecimento de padrões, orçamentos e outras formas de previsão e num estágio imediatamente seguinte, auxilia a acompanhar o efetivamente ocorrido para comparação com os valores anteriormente definidos;
- b) Auxilia na tomada de decisões, alimentando informações sobre valores relevantes que dizem respeito às consequências de curto e longo prazo sobre medidas de corte de produtos, fixação de preço de venda, opção de compra ou fabricação, etc. (CASTELLI, 2001, p. 558)

Para que haja um aperfeiçoamento nas atividades desenvolvidas, as indústrias necessitam de um sistema de custeio adequado, para melhor identificação dos custos envolvidos no processo fabril, bem como, superar as dificuldades existentes no mercado. Além disso, é necessário estabelecer um preço justo para um convívio harmonioso entre empresa e clientes. Desse modo, a problemática desta pesquisa é apresentada nos seguintes termos: Qual sistema de custeio é mais indicado para atender as necessidades de uma indústria de utilidades domésticas em alumínio?

1.2. OBJETIVOS

1.3. Objetivo Geral

Identificar as principais necessidades sobre a geração de informação na área de custos e propor um modelo que melhor atenda as suas necessidades.

1.4. Objetivos Específicos

- a) Identificar as reais necessidades da empresa na geração de informação de custos para a tomada de decisão;
- b) Identificar através de uma análise *in loco*, também através de questionários e depoimentos identificar como é o processo produtivo e quais as principais necessidades de informação para a gestão;
- c) Analisar e propor um sistema de informação de custo que possa suprir as necessidades da empresa e analisar suas vantagens e desvantagens.

1.5. JUSTIFICATIVA

Com o avanço tecnológico as organizações precisam aprimora-se constantemente, tanto em seus processos produtivos como em seus métodos de trabalhos. As organizações da produção estão revolucionando a gerência das empresas. Com as mudanças no ambiente empresarial surgem tona as deficiências dos sistemas tradicionais de custeio, visto que estes não mais satisfaziam as necessidades impostas pelo atual mercado competitivo.

Diante deste cenário, torna-se necessário um estudo dos sistemas de custeio vigentes, ressaltando seus pontos fortes e fracos, para então combiná-los convenientemente para atender as necessidades das novas exigências das organizações. Observa-se que:

A implantação de um sistema de custos é uma técnica que vem ao encontro das empresas para a otimização de seus processos. Porém, deve ser vista como um processo, caracterizado por um planejamento estratégico e voltado para o cenário e realidade de cada empresa, incluindo as empresas prestadoras de serviços. (MARTINS E., 1998, p. 28).

A concorrência cada vez maior faz com que as empresas se preocupem ainda mais com a questão da fixação do preço de venda, e com isso diversos questionamentos aparecem no momento da tomada de decisão, tais como: se baixar o preço venderá mais? Seu lucro será maior? Existe mercado para oferecer o serviço

com o preço reduzido? Qual a margem máxima de redução de preços? Ou seja, a realidade vivida pelas pequenas empresas, por si só, justifica o desenvolvimento do presente trabalho.

Num mundo globalizado onde as mudanças se processam em ritmo inigualável, não é possível admitir que as organizações sejam ineficazes na gestão de seus recursos. Um controle eficiente e eficaz conduz a empresa a ser mais competitiva, fabricando e entregando aos seus clientes produtos com maior qualidade.

Desta forma este trabalho torna-se importante para desenvolver e evidenciar um estudo na indústria de utilidades domésticas de alumínio, que por sua vez é muito forte no sudoeste do Paraná, sendo considerado um polo de indústrias deste ramo de atividade, estas por sua vez geram mais de 1.100 empregos diretos, destacam-se no Setor os municípios de Francisco Beltrão, Marmeleiro, Pato Branco e Palmas (FIEP-PR, 2017).

Conseqüentemente, tem-se uma concorrência muito acirrada, e diante disso as manobras de preços são fundamentais na expansão de mercado e perante esse cenário a empresa que utiliza um modelo de custeio que possa auxiliar de maneira eficaz na tomada de decisão, passa a ter um diferencial para obtenção de um resultado mais satisfatório para a organização.

Portanto, este estudo trará uma contribuição para as pequenas e médias empresas do setor podendo ajudar os gestores a definir qual método de custeio é melhor aplicável a sua organização.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Os métodos de custeio têm sua importância destacada na gestão empresarial, não somente como instrumento de mensuração de custos na fabricação de bens ou serviços, mas pela geração de informações para dar suporte à tomada de decisões relevantes ao processo decisório de empresas dos mais diversos setores econômicos.

Assim o sistema de custos, que está sob a responsabilidade da Contabilidade de Custos, tem como finalidade coletar e relatar dados de diferentes fontes, tornando-as úteis à gestão, bem como indicar como os recursos de uma organização são consumidos por seus objetos de custeio. “Um dos instrumentos que o administrador pode utilizar para revitalizar a estrutura interna de controle da empresa, assegurando o domínio de todos os fatores que interferem nas operações” (ZANELLA, 1993, p. 9).

Quando se apresenta adequado às necessidades da empresa, o sistema de custos determina quais dados serão processados, sumarizados e relatados sob a forma de informações e relatórios para a gestão, de modo a atender suas necessidades na tomada de decisões. Portanto, o sistema procura disponibilizar aos seus usuários o maior número possível de informações, auxiliando-os na gestão de seus negócios. Santos, diz que o método de custeio “é o critério utilizado, por uma unidade, para apropriar custos dos fatores de produção às entidades de objeto de acumulação de custos, definidos pelo método de acumulação de custos” (SANTOS, 1999, p. 62).

Na sua escolha, deve-se ressaltar a classificação dos custos, pois desta forma pode-se identificar o método que melhor se adapta a uma determinada situação, consideradas as peculiaridades das empresas, independentemente do seu porte e atividade. Assim, antes de adentrar na abordagem dos diferentes métodos de custeio utilizados pelos sistemas de custos, faz-se necessário um breve comentário a respeito da classificação dos custos em relação à unidade produzida e ao volume de produção.

Quanto à unidade produzida, os custos são classificados em diretos e indiretos. Os custos diretos são facilmente identificados no produto, como afirma Cardoso Neto, ao destacar que estes custos “são aqueles facilmente identificados nos produtos. Não necessitam de critérios de rateio” (CARDOSO, 1985, p. 4). No que se refere aos custos indiretos, Becker e Jacobsen (1992, p. 4) citam que estes tipos de custos “não se relacionam diretamente com nenhum setor especificamente, devendo,

portanto, ser rateados (distribuídos) pelos processos, ordens ou produtos”. Por outro lado, quanto ao volume de produção, os custos podem ser classificados em fixos e variáveis.

Os fixos, conforme Horngren, Foster e Datar (2000, p. 21), “são aqueles que não se alteram em montante apesar das alterações num direcionador de custos”. Já os custos variáveis variam conforme o volume de produção. Esse custo, segundo Oliveira e Perez JR (2009), depende do montante a ser produzido. Dentro disso encontram-se na literatura vários métodos de custeios que estarei apresentando a seguir alguns destes.

2.1. CUSTEIO PLENO OU INTEGRAL

Segundo Santos (1999, p. 66) este método “caracteriza-se pela apropriação de todos os custos e despesas aos produtos fabricados. Esses custos e despesas são custos diretos e indiretos, fixos e variáveis, de comercialização, de distribuição, de administração em geral”.

Para Vartanian e Nascimento (1999, p. 34) o “método de custeio pleno é aquele em que todos os custos e despesas de uma entidade são levados aos objetos de custeio, normalmente unidades de produtos e/ou ordens de serviço”. O método de custeio pleno ou integral pode ser utilizado para fins de controle e tomada de decisões, cuja importância está fundamentada no que concerne ao controle e planejamento do total dos custos e despesas da empresa em um determinado período. O controle dos gastos totais de fabricação, vendas e administração facilita minimizar os gastos totais de uma empresa em um determinado período, bem como a maximização do lucro.

O RKW considera as despesas operacionais como gastos relativos à produção, fazendo com que os estoques dos produtos em elaboração e acabados das empresas sejam superavaliados. Por outro lado, o resultado das mesmas ficará subavaliado, visto que parte das despesas do período que foram ativadas, na proporção do volume dos estoques. Obviamente, esse é o fato principal pelo qual a legislação brasileira não aceita este método de custeio para fins tributários.

2.2. CUSTEIO POR ABSORÇÃO

Este é um dos mais tradicionais métodos de custeio adotados na Contabilidade de Custos. Por esse fato é conhecido, no Brasil, como método tradicional de custeio. A respeito deste método, Martins (2000, p. 41) descreve que este “consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de fabricação são distribuídos para todos os produtos feitos”.

O custeio por absorção aloca, a cada fase da produção, os custos aos produtos. Assim, cada produto recebe sua parcela de custos até o momento em que todos os custos de produção sejam absorvidos, seja pelos produtos vendidos ou pelos que foram estocados. Portanto, as despesas não são apropriadas aos produtos fabricados, são diretamente lançadas no resultado do período e que incorreram.

Viceconti e Neves (2000, p. 33) comentam que o esquema básico do custeio por absorção, consiste na “separação de custos e despesas, apropriação dos custos diretos e indiretos à produção realizada no período, apuração do custo da produção acabada, do custo dos produtos vendidos, apuração do resultado”. A identificação e a separação dos custos e despesas são importantes, pois somente os custos serão considerados na apropriação aos produtos, independentemente de sua classificação.

Separar os custos e as despesas é de vital importância neste método de custeio, pois as despesas são lançadas diretamente ao resultado, enquanto que, em se tratando dos custos, somente os custos referentes aos produtos vendidos podem ter o mesmo tratamento, isto é, ser lançados no resultado do período.

2.3. CUSTEIO DIRETO OU VARIÁVEL

O custeio direto, também denominado de variável, de acordo com Martins (2000, p. 214) surgiu “devido aos problemas vistos com relação à dificuldade trazida pela apropriação dos custos fixos aos produtos e em função da grande utilidade do conhecimento do Custo Variável e da Margem de Contribuição”.

Neste método alocam-se aos produtos somente os custos que variam proporcionalmente ao volume de produção, para fins de avaliar os inventários. Para determinar o custo dos produtos vendidos apropria-se, além dos custos variáveis

referentes às unidades vendidas, as despesas variáveis que incorreram para realizar a venda. Pires (1988, p. 43) afirma que “o custeio direto é o processo segundo o qual apenas os custos variáveis de materiais, mão-de-obra e custos gerais de fabricação, usados na produção do produto ou no desempenho de um serviço ou atividade, são atribuídos a estes, enquanto que os custos fixos são considerados custos do período”.

No método de custeio direto ou variável os produtos são avaliados de forma mais objetiva, impedindo as arbitrariedades na alocação dos custos fixos. No entanto, os produtos são subavaliados, vez que não recebem parcela dos custos fixos incorridos no período, ou seja, apenas lhe são imputados custos variáveis. Sua importância é verificada no suporte ao processo de tomada de decisões, por parte dos seus usuários, principalmente no que se refere à análise da margem de contribuição. Esta é apurada mediante o confronto das receitas com os custos e despesas variáveis, permitindo análises de custos, volumes e preços.

2.4. CUSTEIO PADRÃO

O custeio padrão no entendimento de Matz, Curry e Frank (1987, p. 532), “é o custo cientificamente predeterminado para a produção de uma única unidade, ou um número de unidades do produto durante um período específico no futuro imediato”. Custo padrão é o custo planejado de um produto, segundo condições de operação correntes e/ou previstas. Baseia-se nas condições normais ou ideais de eficiência e volume, especialmente com respeito aos custos indiretos de produção. Este método de custeio precisa ser implantado em conjunto com outro sistema, que fornece os custos reais. Assim sendo, concomitantemente, pode-se se fazer uma comparação entre o custo-padrão, previamente estabelecido e os custos efetivamente incorridos.

A finalidade principal do custo padrão é fornecer aos gestores, através do controle dos custos de produção, as variações dos custos reais com os predeterminados, ele representa uma meta a ser atingida pela organização. Desse modo, saberá qual o produto ou linha de produtos que está com o custo de fabricação acima ou abaixo do previsto, inclusive as variações físicas.

O custeio padrão só terá importância para uma empresa se for utilizado em conjunto com outro sistema, vez que coteja os custos predeterminados com os custos

incorridos num determinado período. Esta comparação tem por finalidade evidenciar eventuais variações e sinalizar ações corretivas necessárias

2.5. CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES – ABC

No que concerne ao custeio baseado em atividade - ABC, conforme Nakagawa (1994, p. 40), “trata-se de uma metodologia desenvolvida para facilitar a análise estratégica de custos relacionados com as atividades que mais impactam o consumo de recursos de uma empresa”.

A essência deste método de custeio está justamente nas atividades, pois há o pressuposto que são elas que consomem os recursos e estas são consumidas pelos objetos de custeio. Martins (2000, p. 100) define atividade como sendo “uma mescla de recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros utilizados para produzir bens e serviços”.

O principal fator diferencial do custeio baseado em atividades está na forma como atribui os custos indiretos aos produtos, por meio de direcionadores de custos. Primeiro apropria os recursos às atividades, com base em direcionadores de recursos. Depois apropria as atividades aos objetos de custeio através de direcionadores de atividades (GARRISON; NORREN; BREWER, 2007). É relevante salientar que este sistema é mais indicado para suporte à tomada de decisões, portanto não substitui o sistema tradicional para fins de avaliação de estoques.

É um sistema de custeio que busca, através da identificação dos custos das atividades, e seu relacionamento com os objetos de custeio, informações detalhadas para a tomada de decisões.

2.6. ESTUDOS ANTERIORES

Para buscar um melhor entendimento do assunto foi realizada uma pesquisa no Google acadêmico a partir do ano 2000 com as seguintes palavras chaves: Análise de custos, Indústria, Utilidade doméstica Alumínio.

Na primeira da busca encontrou-se 7500 resultados os quais foram analisados através dos títulos de maior interesse a este trabalho, foram selecionados 50, destes

foi realizada a leitura do resumo para buscar um aprofundamento sobre os trabalhos desenvolvidos, dos quais sobraram os 10 estudos de maior relevância que estão evidenciados no Quadro 01:

Autor/ano	Objetivo do Trabalho	Principais resultados
(MARTINS A. , 2003)	Analisar sobre a gestão de custos e a utilização das informações com fins gerenciais.	Concluiu-se que as informações da gestão de custos são elementos imprescindíveis para viabilizar o processo de desenvolvimento empresarial.
(ANTUNES, 2009)	Qual importância do gerenciamento de custos para o desenvolvimento competitivo de uma empresa do setor metalúrgico.	A conclusão extraída deste estudo é que através de um eficiente gerenciamento de custos a empresa pode alcançar uma posição competitiva no mercado, seja através do controle rígido e gerenciamento de custos com frequência.
(ALMEIDA; LIMA, 2012)	Este trabalho teve como objetivo central analisar o processo produtivo numa indústria de alumínio e identificar os principais entraves na gestão da produção.	Conclui-se que a maior parte das etapas do processo da indústria de alumínio é realizada manualmente, além disso, uma capacidade ociosa alta e política de manutenção inadequada.
(BEUREN; SOUSA; RAUPP, 2003)	Estudo comparativo sobre a utilização de sistemas de custeio nas maiores indústrias de Santa Catarina com outras pesquisas realizadas no Brasil	Os resultados apontaram que o custeio por absorção é utilizado por 43%, em seguida o sistema de custeio variável com 23%, na sequência aparece o custeio padrão com 14%.
(TRENTIN; KULZER; LIMA; ADAMCZUK, 2008)	Identificar os sistemas de custeio mais adequados para a implantação imediata, em face de realidade da empresa.	Concluiu-se que a utilização dos métodos do custo padrão para o custeio da matéria prima e o método do centro de custos para a alocação dos custos indiretos relacionados à produção condizem com a realidade da empresa.
(MARQUES; ORSOLINI, 2000)	Um modelo de decisão baseado no método de custeio variável	Possibilidade de visualizar qual ou quais produtos focar, tomada de decisão a longo prazo
(MADEIRA; BARROS; PORTUGAL, 2013)	A utilização do custo padrão em uma indústria de médio porte	O planejamento e controle de custos é a principal função do custo padrão na empresa, a fixação do custo padrão envolve o trabalho conjunto de diversos setores.
(SOUZA; BATOCCHIO, 2000)	Descrever ferramentas modernas utilizadas para determinar e gerenciar o custo do produto.	O relacionamento de ferramentas descritas como uma forma de contribuição ao moderno ambiente de manufatura ditado pela automação e tecnologia da informação. Buscando com que a empresa se torne mais competitiva.
(SIQUEIRA, 2005)	Analisa a forma como o sistema de custos tem apoiado o processo decisório nas empresas	Possibilidade de visualização de margem de contribuição, plano de orçamentos, formação de preço de venda, que possibilita uma tomada de decisão segura.
(SILVA; ANDRADE; SOUZA, SILVA; SANTOS, 2008)	Propor um modelo de gestão de custos para a indústria têxtil.	O método indicado foi o ABC, seria possível identificar consumo de recursos em outros objetos de custo.

Quadro 1 – Comparativo de Estudos Anteriores

Fonte: Google acadêmico

Como se pode observar no Quadro 1, vários autores analisaram e aplicaram sistemas de custeio com finalidades diversas, e foi possível identificar através destes estudos que os sistemas e de custeio vão de encontro com o nível da organização de cada empresa, tendo em vista que os métodos de custeio vem para trazer o maior número de informação para que os gestores possam identificar as reais necessidades da empresa. Quando se refere de qual é o melhor método de custeio a ser usado em determinado segmento os estudos não definem um padrão para aplicação, mas sim de acordo com as necessidades de cada organização, qual ou quais, métodos de custos se encaixam melhor.

3 METODOLOGIA DE PESQUISA

Nesse capítulo apresentam-se os aspectos básicos da realização desta pesquisa, sua classificação, organização e pesquisada, assim como os instrumentos de pesquisa utilizados.

3.1. ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

A presente pesquisa foi classificada como um estudo de caso, devido aos procedimentos técnicos adotados para o desenvolvimento da pesquisa. Com relação aos seus objetivos, designou-se como exploratória, e quanto à abordagem do problema, foi classificada como qualitativa e quantitativa. Por fim para um melhor entendimento do assunto realizou-se uma pesquisa bibliográfica.

O estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetivos, de maneira a permitir o seu conhecimento amplo e detalhado, tarefa praticamente impossível mediante os outros tipos de delineamentos considerados. (GIL, 2007, pp. 58-59)

Para Richardson (2007, p. 90), “a pesquisa qualitativa pode ser caracterizada como a tentativa de uma compreensão detalhada dos significados e características situacionais apresentadas pelos entrevistados, em lugar de medidas quantitativas de características ou comportamentos”. Segundo Fonseca (2002, p. 20):

Diferentemente da pesquisa qualitativa, os resultados da pesquisa quantitativa podem ser quantificados. Como as amostras geralmente são grandes e consideradas representativas da população, os resultados são tomados como se constituíssem um retrato real de toda a população alvo da pesquisa. A pesquisa quantitativa se centra na objetividade. Influenciada pelo positivismo, considera que a realidade só pode ser compreendida com base na análise de dados brutos, recolhidos com o auxílio de instrumentos padronizados e neutros. A pesquisa quantitativa recorre à linguagem matemática para descrever as causas de um fenômeno, as relações entre variáveis, etc. A utilização conjunta da pesquisa qualitativa e quantitativa permite recolher mais informações do que se poderia conseguir isoladamente.

A pesquisa será de cunho exploratório o qual, pela percepção de Gil (1999, p. 27) “habitualmente envolvem levantamento bibliográfico e documental, entrevistas não padronizadas e estudos de caso. Procedimentos de amostragem e de técnicas quantitativas de coleta de dados não são costumeiramente aplicados nestas pesquisas”. Por sua vez, Lakatos e Marconi (2010, p. 171) enfatiza que as pesquisas exploratórias “são investigações de pesquisa empírica cujo objetivo é a formulação de questões ou de um problema”, para ele, este tipo de pesquisa tem pelo menos três finalidades, que são as de “desenvolver hipóteses, aumentar a familiaridade do pesquisador com um ambiente, fato, fenômeno [...] ou modificar e clarificar conceitos”.

3.2. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A Coleta de dados foi feita em uma indústria de utilidades domésticas na cidade de Pato Branco-PR, através de uma entrevista ao Gestor da empresa, que o mesmo tem por atribuição ao seu cargo acompanhar os custos da indústria. Para Triviños (1987, p. 146), a entrevista semiestruturada tem como característica questionamentos básicos que são apoiados em teorias e hipóteses que se relacionam ao tema da pesquisa.

Os questionamentos dariam frutos a novas hipóteses surgidas a partir das respostas dos informantes. O foco principal seria colocado pelo investigador-entrevistador. Também foi realizada visitas *In loco*, de maneira exploratória para identificar controles existentes, procedimentos, métricas utilizadas e conhecer o processo produtivo da indústria estudada. A fim de fazer uma análise de dados de forma quantitativa para que fosse possível mensurar e calcular os gastos do processo. Desta forma utilizou-se a pesquisa qualitativa para testar as ferramentas que melhor atenderam as necessidades da indústria.

Por fim foi proposto um modelo de custeio que melhor se adeque para atender as reais necessidades da empresa.

4 ESTUDO DE CASO

Este trabalho foi desenvolvido em uma indústria de utilidades domésticas em alumínio, situada na cidade de Pato Branco-PR. Esta empresa em questão é uma empresa familiar, a qual iniciou suas atividades no ano de 1997, com apenas 5 colaboradores e hoje já totaliza entre colaboradores diretos e indiretos mais de 50 pessoas. Tendo como principais regiões atendidas os três estados do sul do país, Paraná, Santa Catarina, Rio grande do Sul e também atende países vizinhos na exportação de produtos.

4.1. COLETA DE DADOS

Para buscar um maior entendimento da indústria estudada foi possível identificar através de uma entrevista semiestruturada (APÊNDICE A) aplicado ao gestor da empresa, nos meses de dezembro de 2016, janeiro e fevereiro de 2017, para obter os dados a esta pesquisa também foram realizadas visitas na empresa e entrevista no mesmo período, como é o funcionamento da empresa processo de produção, sistema de informação e também o entendimento sobre sistema de custo.

Quando se trata de informações para a tomada de decisão e até mesmo para acompanhamento dos processos de produção ainda é possível visualizar uma deficiência muito grande, pois a indústria não utiliza nenhum método de custeio específico para fins gerenciais e embasamento para a tomada de decisão.

A empresa utiliza um software onde é feita a gestão de compras, financeiros, ordens de produção, faturamento, composição de produtos, mas através das conversas e do questionário aplicado foi possível identificar que estas informações não estão sendo aplicadas e nenhum método de custeio pelos gestores da empresa, fazendo com que muitas vezes a empresa deixe de ter resultados melhores.

Como já citado a empresa não utiliza nenhum método de custeio para fins gerenciais e tomada de decisão, quando abordado sobre a formação de preço de venda a indústria utiliza o preço que o mercado está aceitando e o analisam os preços de seus concorrentes, e através do custo de matéria-prima que segundo o proprietário se baseia para ter um direcionador, atualmente consegue através da composição de

seus produtos, com auxílio de um software de informação que dá o custo de matéria prima de seus produtos, conforme figura 1:

The screenshot shows a software window titled "Cadastro da Composição [Padrão]". It is divided into several sections:

- Informações do Produto:** Fields for "Cód./Padrão: 2105", "Linha:", "Cód./Interno: 500-040", "Coluna:", and "Descrição: CAÇAROLA Nº 22".
- Formação do Custo:** Fields for "Matéria Prima: 5,172000", "Serviços: 0", and "Custo Final: 5,172000".
- Última Alteração:** Fields for "Data: 21/02/17 08:37" and "Usuário: thais".
- Produtos (Matéria Prima):** A search section with "Pesquisar na Coluna:" (set to "Código"), "Pesquisar:" (empty), "Tipo de Pesquisa:" (radio buttons for Igual, Contém, Diferente, Menor, Começa Com, Maior, Esteja Entre), "Ordenar/Agrupar:" (dropdowns for "Produto", "Dec.", "Forc."), and "Filtros Armazenados ('E'/'OU')".
- Table:** A table with columns: "Código", "Produto", "Qtde.", "UN", "Custo R\$", "Total R\$", "Estoque", "Grade (Linha)", "Grade (Coluna)".

Código	Produto	Qtde.	UN	Custo R\$	Total R\$	Estoque	Grade (Linha)	Grade (Coluna)
300-004	ALÇA ENCLAVADA REF. 302	2,00	UND	0,520	1,040	6.556,00		
600-049	B.TAMPA CAÇAROLA Nº 22	1,00	UND	1,254	1,254	250,00		
080-360	DISCO 080 x 360	1,00	UND	2,748	2,748	862,72		
300-170	POMEL DE PVC MEDIO/70	1,00	UND	0,130	0,130	11.328,00		
- Footer:** "4 registro(s) encontrado(s) / 0 registro(s) selecionado(s)".

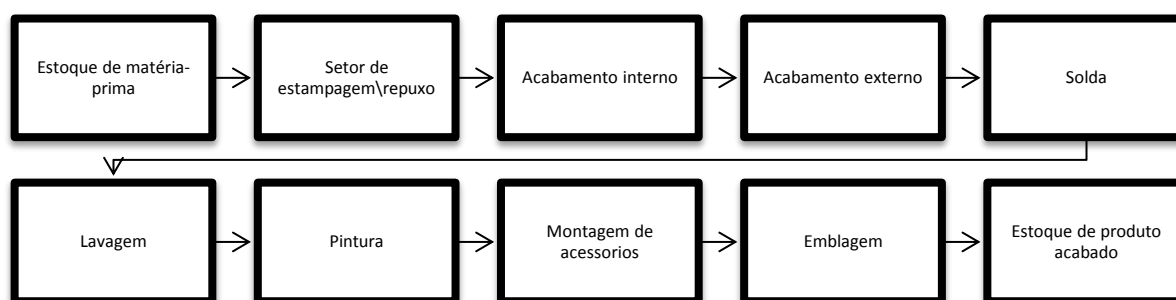
Figura 1 – Composição de Produtos
Fonte: Fornecida pela empresa

É possível identificar que neste custo está elencado apenas o custo de matéria-prima, e é um ponto de fundamental importância, pois a compra de matéria-prima é o maior custo da empresa. Para fins de analisar resultados a empresa não utiliza nenhum modelo de custeio. Para ter uma direção financeira de sua empresa os proprietários se baseiam apenas em suas contas a pagar e contas a receber.

Primeiramente a empresa busca vender seus produtos, para depois efetuar a produção dos pedidos, já que a mesma não trabalha com estoque de produtos acabados. A indústria produz artefatos em alumínio, que são peças como caçarola, panelas, bules, chaleiras, assadeiras entre outros utensílios, que totaliza uma linha com mais 260 itens.

Os itens começam a ser produzidos através de linhas de estampagens e linhas de repuxo manual feito em tornos de repuxe. Para o processo de estampagens das peças é possível visualizar uma produção maior, pois, trata-se de um processo mais avançado, possibilitando uma máquina extrair até 2000 peças dia com apenas dois operadores, já se tratando do processo de repuxe é um processo mais lento, tendo como produtividade diária 200 à 300 peças com um operador de acordo com o modelo da peça a ser confeccionada conforme informações fornecidas em conversas com os gestores, importantes ressaltar que os operadores de tornos de repuxe recebem comissionamentos sobre peças produzidas.

Posteriormente ao processo de estampagem ou repuxo a peça passa por diversos setores como: Acabamento interno e externo, solda, pintura, montagem de acessórios, embalagens, estocagem entre outros, alguns itens passam por até 10 processos ao término de sua produção, conforme Fluxograma 01:



Fluxograma 1 – Roteiro de Produção
 Fonte: Elaborado pelo autor

Devido ao mix de produtos ser bem variado, nem todas as peças seguem essa sequência de produção, alguns itens têm mais e outros menos processos, desta forma a empresa não trabalha em linha e sim por setores de produção seguindo um roteiro para cada tipo de peça.

A indústria possui um departamento de vendas que trabalha com representantes comerciais, os mesmos recebem comissionamento sobre suas vendas mensais. No que se refere a política de preços a empresa trabalha com tabelas de descontos de acordo com o volume de compra de cada cliente e de acordo com a negociação, não tendo desta forma um valor único por produto. Importante frisar que atualmente a empresa possui mais de 1000 clientes ativos. Fornecem-se dados sobre seus gastos mensais que por sua vez determinou a esse estudo utilizasse um

coeficiente para que não fosse evidenciado valores reais, mas mantivesse a credibilidade e confiabilidade dos dados e serão abordados no item 4.2, já com a discussão e resolução sobre o modelo de custeio a ser aplicado na indústria.

4.2. ANÁLISE DE RESULTADOS

Diante dos dados apresentados e de acordo com as reais necessidades da empresa identificou-se na indústria estudada informações geradas pelas ferramentas de trabalho que ela utiliza, falta por sua vez alocar e aderir a um método de custeio para a tomada de decisão gerencial onde a empresa possa visualizar sua estrutura de custeio, fazendo com que a tomada de decisão fique embasada e apoiada para os gestores. Se tratando de sistemas de informação de custeio para a tomada de decisão atualmente não possui nenhuma ferramenta que auxilie os gestores.

Para visualizar os custos e despesas da indústria, foi efetuada a coleta de dados através do software que a mesma utiliza estas informações atualmente são separadas por planos de contas, sem nenhum relacionamento com sistemas contábeis gerenciais. No quadro a seguir tem-se um demonstrativo que a indústria utiliza para visualização de suas despesas e entradas. A Coleta teve como base o relatório do mês de fevereiro do ano de 2017.

RELATÓRIO DE GASTOS	VALOR
Vale transporte	R\$ 405,00
Seguros	R\$ 4.819,26
Segurança	R\$ 203,00
Salários com encargos	R\$ 52.320,00
Mão-de-obra variável com encargos	R\$ 22.782,00
Serviços de consultoria	R\$ 600,00
Papelarias e materiais de expediente	R\$ 243,70
Matéria-prima	R\$ 221.000,00
Oxigênio	R\$ 285,00
Outras despesas administrativas	R\$ 39,90
Medicina do trabalho	R\$ 2.191,81
Material de mercado, higiene e descartáveis	R\$ 171,39
Luz	R\$ 4.763,41
Água	R\$ 265,86
Honorários profissionais	R\$ 1.035,00
Gás	R\$ 1.622,90
Simples nacional	R\$ 29.500,00
Comissões sob vendas	R\$ 16.897,60
Fretes terceirizados sobre entregas	R\$ 236,00
Frete próprio - combustível e lubrificante	R\$ 2.474,51
Etiquetas, impressos e embalagens.	R\$ 8.997,60
Equipamentos de proteção individual	R\$ 481,32
Despesas postais, correios e cartórios.	R\$ 72,47
Despesas e manutenção de veículos	R\$ 910,92
Conservação, reparação e manutenção em geral.	R\$ 3.567,56
Compras/manutenção de informática ou eletrônicos	R\$ 2.080,00
Compra de material secundário	R\$ 6.311,14
Outras despesas	R\$ 5.700,00
Totais	R\$: 395.740,09

Quadro 2 - Detalhamento das Entradas do Mês 02/2017

Fonte: Fornecida pela empresa.

Todas as entradas de mercadoria atualmente passam por esse modelo já exposto, de acordo com diretor da empresa esse relatório é o maior direcionador atualmente para a gestão visualizar se a empresa apresenta resultados positivos ou negativos.

Inicialmente foi possível identificar algumas melhorias, que irão trazer benefícios para empresa. Observou-se que este relatório fornecido pela empresa traz todas as entradas referentes a um determinado período, não fazendo o detalhamento dos materiais utilizado para produzir um determinado valor de produtos ou número de peças, desta forma não se obtém o custo real de matéria-prima, para confrontar como, por exemplo, a composição de seus produtos.

Perante os dados já apresentados, encontra-se uma necessidade de adotar um modelo de custeio para gerar informações confiáveis e auxiliar os gestores. O

ponto-chave para o gerenciamento dos custos, segundo Hansen e Mowen (2001), é a flexibilidade, uma vez que o sistema contábil deve ser capaz de fornecer dados diferentes para propósitos diferentes, tanto para usuários externos, quanto para os internos.

De acordo com a pesquisa elaborada e evidenciada neste estudo, e as reais necessidades da indústria estudada propõe-se um método de custeio variável (direto), pois, de acordo Koliver (2000), o custeio variável está alicerçado na apropriação de todos os custos variáveis diretos ou indiretos aos portadores finais dos custos, fundamentado, na relação entre esses e o grau de ocupação da entidade.

Segundo Leone (2000), o método de custeio variável (direto) prevê uma apropriação de caráter gerencial, considerando apenas os custos variáveis dos produtos vendidos, possibilitando a apuração da margem de contribuição, quando confrontados os custos variáveis aos valores da receita líquida do período objeto de análise.

Nesse método de custeio, somente são apropriados à produção os custos variáveis. Os custos fixos são “jogados” diretamente na conta de resultado, pois esse sistema tem como premissa que os custos fixos ocorrerão independentemente do volume de produção da entidade. Dessa forma, dispensa a necessidade de qualquer tipo de rateio.

Conforme os dados já apresentados da empresa, analisou-se uma carência significativa de informações e o método de custeio variável é um método de fácil aplicação e auxilia os gestores na tomada de decisão. Trazendo dados para os gestores como ponto de equilíbrio, margem de contribuição total e unitária, e acompanhamento da rentabilidade do negócio. De acordo com pesquisa feita na empresa a mesma não sabe qual é o mínimo que precisa ser faturado para que empresa não gere prejuízo, utilizando o método de custeio variável tanto para cálculo de ponto de equilíbrio como margem de contribuição ficara de fácil e rápida visualização para auxílio da gestão.

Com base no método de custeio variável este estudo traz a classificação dos custos fixos (CF) e variáveis (CV), e das despesas fixas (DF) e variáveis (DV), com base na utilização da empresa estudada, conforme quadro abaixo:

Descrição do gasto	Tipo do gasto
Vale transporte	CF (custo Fixo)
Seguros	DF (despesa Fixa)
Segurança	DF (despesa Fixa)
Salários com encargos	CF (custo Fixo)
Mão-de-obra variável com encargos	DV (despesa Variável)
Serviços de consultoria	DF (despesa Fixa)
Papelarias e materiais de expediente	DF (despesa Fixa)
Matéria-prima	CV (custo Variável)
Oxigênio	CV (custo variável)
Outras despesas administrativas	DF (despesa Fixa)
Medicina do trabalho	CF (custo Fixo)
Material de mercado, higiene e descartáveis.	DF (despesa fixa)
Luz	DV/CF (custo Fixo)
Água	CF (custo Fixo)
Honorários profissionais	DF (despesa Fixa)
Gás	CF (custo Fixo)
Simples nacional	DV (despesa variável)
Comissões sob vendas	DV (despesa variável)
Frete próprio - combustível e lubrificante	CF (custo Fixo)
Etiquetas, impresso	CF (custo Fixo)
Equipamentos de proteção individual	DF (despesa Fixa)
Despesas postais, correios e cartórios.	DF (despesa Fixa)
Despesas e manutenção de veículos	DF (despesa Fixa)
Conservação, reparação e manutenção em geral	DF (despesa Fixa)
Compras/manutenção de informática ou eletrônicos	DF (despesa Fixa)
Compra de material secundário	CF (custo Fixo)
Outras despesas	DF (despesa Fixa)

Quadro 3 - Classificação dos Custos e Despesas
Fonte: Elaborada pelo Autor

Para ficar de forma explicativa este estudo apresenta um modelo de demonstrativo com base nos dados da indústria estudada e o modelo de custeio proposto por este estudo:

Nome do Produto	Conjunto 01		Chaleira A		Panela C		Forma A		Outros		Total Mensal	
Valor unitário	R\$ 109,90		R\$ 12,24		R\$ 9,87		R\$ 6,89		R\$ 8,30			
Quantidade vendida	1042		5708		5539		2265		16300		30854	
Faturamento	R\$ 114.565,80	29,36%	R\$ 69.865,92	17,91%	R\$ 54.669,93	14,02%	R\$ 15.605,85	4,00%	R\$ 135.342,52	34,70%	R\$ 390.000,02	100,00%
GASTOS VARIÁVEIS TOTAL	R\$ 73.908,50	64,54%	R\$ 60.427,03	52,77%	R\$ 33.632,94	61,52%	9.933,12	63,65%	99.598,56	73,59%	R\$ 277.500,16	71,15%
Simples Nacional	R\$ 8.657,39	7,56%	R\$ 5.281,86	7,56%	R\$ 4.133,05	7,56%	R\$ 1.179,80	7,56%	R\$ 10.231,89	7,56%	R\$ 29.484,00	7,56%
Comissões sob vendas	R\$ 6.870,95	6,00%	R\$ 3.443,97	4,50%	R\$ 2.733,50	5,00%	R\$ 1.248,47	8,00%	R\$ 9.798,80	7,24%	R\$ 23.795,68	6,10%
Mão de Obra Comisionada	R\$ -		R\$ 10.794,28	15,45%	R\$ -		R\$ 1.106,45	7,09%	R\$ 10.637,92	7,86%	R\$ 22.538,66	5,78%
CPV	R\$ 58.380,15	50,98%	R\$ 41.206,92	58,98%	R\$ 26.766,40	48,96%	R\$ 6.398,40	41,00%	R\$ 68.929,94	50,93%	R\$ 201.681,82	51,71%
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	R\$ 40.607,30	35,46%	R\$ 9.438,89	13,51%	21.036,99	38,48%	5.672,73	36,35%	35.743,96	26,41%	R\$ 112.499,86	28,85%
GASTOS FIXOS TOTAL											R\$ 66.153,03	16,96%
RESULTADO PARCIAL											R\$ 46.346,83	11,88%
PONTO DE EQUILÍBRIO											R\$ 229.330,79	

Quadro 4 - Modelo sugerido por este estudo
Fonte: Elaborado pelo autor

Com o modelo apresentado, a empresa pode visualizar de imediato a margem de contribuição por produto e total, para identificar qual/quais produtos são mais atrativos para empresa ou até mesmo quais produtos devem deixar de ser produzidos através das margens de contribuição unitária. Podendo verificar que através do modelo sugerido os gestores analisem os custos variáveis de forma detalhada e certifique-se de manter em linha produtos que sejam atrativos ou seja que tenham melhor margem de contribuição para cobrir seus custos fixos.

A superioridade competitiva de uma empresa está em sua maior ou menor habilidade em estruturar sua cadeia de valores, estabelecer um posicionamento estratégico condizente com a realidade de seus negócios e gerenciar de forma eficaz os fatores que direcionam os custos. Isso porque a globalização, caracterizada pelo mercado dinâmico e turbulento e pelo avanço tecnológico, proporcionou um ambiente de constantes mudanças, forçando as empresas a um grau maior de flexibilidade para garantir a sobrevivência nesse contexto de alta competitividade. (WERNKE, 2001, p. 64).

Por ter uma grande oferta de produto no mercado onde a empresa está inserida, a procura por preço aumenta, e com isso um bom sistema de custeio auxilia os gestores no momento do venda, com o método apresentado também será possível visualizar em que situação a empresa está de faturamento podendo levar em conta seu ponto de equilíbrio para fechar negociações especiais com preços de venda reajustados, uma vez que a partir de seu ponto de equilíbrio suas despesas fixas já estão pagas, sem comprometer o seu resultado.

4.3. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Para o modelo de custeio variável proposto nesse estudo, podemos destacar como vantagem, segundo Padoveze (2000, p. 48) que destacou:

- a) os custos dos produtos são mensuráveis objetivamente, pois não sofrerão processos arbitrários ou subjetivos de distribuição dos custos comuns;
- b) o lucro líquido não é afetado por mudanças de aumento ou diminuição de inventários;
- c) os dados necessários para análise das relações custo-volume-lucro são rapidamente obtidos do sistema de informação contábil;
- d) é mais fácil para os gerentes industriais entenderem o custeamento dos produtos sob o custeio variável, pois os dados são próximos da fábrica e de sua responsabilidade, possibilitando a correta avaliação de desempenho setorial;
- e) o custeamento variável é totalmente integrado com o custo padrão e o orçamento flexível, possibilitando o correto controle de custos;
- f) o custeamento variável constitui um conceito de custeamento de inventário que corresponde diretamente aos dispêndios necessários para manufaturar os produtos;
- g) o custeamento variável possibilita mais clareza no planejamento do lucro e na tomada de decisão.

Entre as desvantagens, Padoveze (2000) cita a exclusão dos custos fixos indiretos para valoração dos estoques que causa a sua subavaliação, ferindo os princípios contábeis e alterando o resultado do período; problemas com a identificação dos elementos de custeio, já que, na prática, a separação de custos fixos e variáveis não é tão clara como parece, pois existem custos semi-variáveis e semifixos; o custeamento direto é um conceito de custeamento e análise de custos para decisões de curto prazo, mas subestima os custos fixos, que são ligados à capacidade de produção e de planejamento de longo prazo, podendo trazer problemas de continuidade para a empresa. Como desvantagens o uso deste método está direcionado para fins gerenciais, não sendo admitido seu uso para efeito contábil e fiscal.

Com aplicação e adoção de métodos de custeio a empresa por sua vez passa a ser mais competitiva, pois, através de demonstrativo os gestores podem visualizar onde estão os pontos críticos de sua empresa, eliminado ou baixando custos e despesas podendo tornar seus preços mais competitivos e aumentando a sua lucratividade e através do cálculo de margem de contribuição unitária poderá avaliar

melhor sua linha de produto verificando em quais produtos focar ou até mesmo melhorar o valor de venda dos mesmo. Atualmente por se tratar de uma empresa sem nenhum modelo de gestão de custos, esse modelo será de grande auxilio, na medida em que o grau de maturidade da empresa for evoluindo os sistemas gerenciais de custos devem evoluir junto com o propósito de atender as expectativas e necessidades da empresa de acordo com sua evolução. Para Passarelli e Bomfim (PASSARELLI & BOMFIM, 2004, p. 15), “[...] a Contabilidade de custos, continuará a acompanhar a evolução dos processos de produção e venda, de forma a manter, no futuro, a sua capacidade de gerar relatórios que permitam à gerência uma melhor visão do desempenho passado da empresa, para assegurar o melhor planejamento das suas atividades futuras”.

5 CONCLUSÃO

Evidenciou neste estudo a importância de um sistema gerencial de custo para o gerenciamento de uma indústria. Desta forma este estudo teve como seu objetivo analisar e propor um ou mais modelos de custeio que melhor atenderiam as necessidades da indústria, e após o levantamento de dados foi possível verificar que a empresa em questão não possuía nenhum método de custeio definido, também uma deficiência de informação a título gerencial, ao final deste estudo foi possível atingir o objetivo do trabalho apresentando e propondo o modelo de custeio variável para melhor atender as necessidades na geração de informação á título gerencial.

Com a aplicação deste método a empresa terá mensalmente relatórios de lucratividade, atualmente os gestores utilizam um relatório de entrada para ver como é a situação da empresa, desta forma mascarando os resultados, pois não se mensura o custo real de matéria-prima.

Terá como benefício ao utilizar este modelo de custeio à visualização do ponto de equilíbrio possibilitando saber qual o mínimo a ser faturado para que não apresente resultados negativos, além de poder fornecer aos gestores uma possibilidade de negociar o valor vendido de seus produtos, pois, a partir do ponto de equilíbrio os gastos fixos já estão pagos e através da margem de contribuição unitária de produtos que este sistema também oferece pode visualizar o valor mínimo a ser vendido um determinado item ajudando na formação de seu preço de venda ou negociações especiais.

Identificou-se que a empresa trabalha com um número bem variado de itens em sua linha e como base no Quadro 5 deste trabalho e foi possível analisar alguns produtos tem uma margem de contribuição menor e outras maiores sugere-se uma análise detalhada de todo o MIX de produto para melhorar a lucratividade da empresa pois como exposto no quadro 5 o produto chaleira A teve uma margem de contribuição de R\$: 7.689,35, vendendo 5708 unidades, já no caso do produto panela C a margem de contribuição foi de R\$: 21.034,75, vendendo 5539 unidades, é possível identificar que o produto Panela C é mais atrativo do que o outro produto, pois com uma produção de menos peças obteve-se uma melhor margem de contribuição. Essa é uma maneira que esse método de custeio pode auxiliar os gestores na tomada de decisão e melhorar a margem de lucro.

Como explicado no capítulo 4.1 deste estudo a empresa trabalha com dois processos de produção um manual e outro automatizado, no processo manual os colaboradores recebem salário mais comissionamento por peça produzida, já na outra linha recebem salário fixo, como apresentado no quadro 5 o produto chaleira A é o processo manual (comissionamento) já o produto panela C processo automatizado (Salário fixo), sugere-se aos gestores analisar também a margem de contribuição por linha de produção uma vez que o processo automatizado consegue produzir um maior número de peças dia.

Através deste modelo de custeio sugerido a empresa terá uma facilidade de visualizar a informação para a tomada de decisão e acompanhamento gerencial de sua empresa com confiabilidade nos números gerados.

Como este trabalho se trata de estudo de caso, a indústria estudada pode aplicar a sua realidade melhorando a geração de informações gerenciais para a tomada de decisão. Sugere-se ainda para novos trabalhos relacionados a sistemas de custeio em pequenas indústrias a análise de mais de um método de custeio.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, M. F., & LIMA, S. E. (2012). **Análise do Processo Produtivo numa Indústria de Alumínio e os Entraves na Gestão da Produção**. Acesso em 22 de 03 de 2017, disponível em

<http://www.abepro.org.br/biblioteca/enegep2012_TN_STP_157_919_20283.pdf>

ANTUNES, C. F. (2009). **A importância do Gerenciamento de Custos para o Desenvolvimento**. Acesso em 22 de 03 de 2017, disponível em

<http://www.ufjf.br/ep/files/2014/07/2009_1_Cintia.pdf>

BEUREN, I. M., SOUSA, M. A., & RAUPP, F. M. (2003). **Um estudo sobre a utilização de sistemas de custeio em empresas brasileiras**. Acesso em 27 de Março de 2017, disponível em

<eco.unne.edu.ar/contabilidad/costos/VIIIcongreso/110.doc>

CARDOSO, F. N. (1985). **Contabilidade de custos, técnicas de aplicação e gestão** (Vol. V). São Paulo: Atlas. CASTELLI, G. (2001). Administração Hoteleira.

FIEP-PR. (2017). **FIEP-PR**. Acesso em 05 de março de 2017, disponível em APL de Utensílios Domésticos e Produtos em Alumínio do Sudoeste do PR:

<<http://www.fiepr.org.br/sindicatos/sindimetalso/aplaluminiosudoeste/FreeComponent8097content47507.shtml>>

FONSECA, J. J. (2002). **Metodologia da Pesquisa Científica**. Fortaleza: UEC.

GARRISON, R. H., & NOREEN, E. W. (2001). **Contabilidade Gerencial**. Ltc.

- GARRISON, R. H., NORREN, E. W., & BREWER, P. (2007). **Contabilidade Gerenciala** (11^o ed. ed.). Rio de Janeiro: LTC.
- GIL, A. C. (1999). **Métodos e Técnicas da Pesquisa Social**. São Paulo: Atlas.
- GIL, A. C. (2007). **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas.
- HANSEN, D. R., & MOWEN, M. M. (2001). **Gestão de Custos**. *South-Western College Publications*.
- HORNGREN, T. C., FOSTER, G., & DATAR, M. S. (2000). **Contabilidade de Custos** Rio de Janeiro: LTC.
- JACOBSEN, E. L., & BECKER, N. (1992). **Contabilidade de Custos** (2^o ed.). São Paulo: McGraw-Hill do Brasil.
- KOLIVER, O. (2000). **Os Custos dos Portadores Finais e os Sistemas de Custeio**.
- LAKATOS, E. M., & MARCONI, M. A. (2010). **Fundamentos de Metodologia Científica**. São Paulo: Atlas.
- LEONE, G. S. (2000). **Custos: planejamento, implantação e controle** (3^o ed.). São Paulo: Atlas.
- MADEIRA, F. L., BARROS, P. M., & PORTUGAL, G. T. (2013). **A UTILIZAÇÃO DO CUSTO PADRÃO EM UMA INDÚSTRIA DE MÉDIO PORTE: O caso da empresa Aerojet**. Acesso em 23 de 03 de 2017, disponível em <<http://www.epublicacoes.uerj.br/index.php/rcmccuerj/article/view/8196>>

MARQUES, M. M., & ORSOLINI, R. (2000). *CUSTOS: Um modelo de decisão baseado no método de custeio variável*. Acesso em 22 de 03 de 2017, disponível em <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3105>>.

MARTINS, A. (2003). **A GESTÃO DE CUSTOS E O DESENVOLVIMENTO**

EMPRESARIAL: Um estudo de caso na RGB Indústria Metalúrgica Ltda. Acesso em 22 de 03 de 2017, disponível em

<<http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/8434>>

MARTINS, E. (1998). **Contabilidade de custos**. Atlas.

MARTINS, E. (2000). **Contabilidade de Custos** (7^o ed.). São Paulo: Atlas.

MARTINS, E., & ROCHA, W. (2010). **Métodos de custeio comparados**. São Paulo: Atlas.

MATZ, A., CURRY, O. J., & FRANK, G. W. (1987). **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas.

Morais, j. c., & al, e. (Outubro\dezembro de 1986). **Sistemas de informação**. *Revista brasileira de contabilidade*, 9-12.

NAKAGAWA, M. (1994). *ABC: Custeio Baseado em Atividades* (1^o ed.). São Paulo: Atlas.

OLIVEIRA, L. M., & PEREZ JR, J. H. (2009). *Contabilidade de Custos para não Contadores* (4. ed ed.). São Paulo: Atlas.

PADOVEZE, C. L. (2000). **O Paradoxo da Utilização do Método de Custeio: Custeio Variável por Absorção**. *Revista CRC-SP, Ano 4*(12), 42-58.

PASSARELLI, J., & BOMFIM, E. A. (2004). **Custos: Análise e Controle**. São Paulo:Atlas.

- PIRES, L. G. (jan/mar de 1988). **Sistema de custeamento: o custeio direto**. *Revista Brasileira de Contabilidade*(Ano III), 43-64.
- RICHARDSON, R. (2007). **Pesquisa social: métodos e técnicas (3º ed.)**. São Paulo:Atlas.
- SANTOS, R. V. (Abril de 1999). **Modelagem de sistemas de custos**. *Revista do Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo*, 62-74.
- SILVA, E. M., ANDRADE, F. A., SOUZA, J. E., SILVA, J. R., & SANTOS, O. S. (2008). **GESTÃO DE CUSTOS PARA A INDÚSTRIA TÊXTIL: Proposição de Modelo**. Acesso em 23 de Março de 2017, disponível em <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/1854>>.
- SIQUEIRA, J. (2005). **O SISTEMA DE CUSTOS COMO INSTRUMENTO DE APOIO AO PROCESSO DECISÓRIO: Um estudo em indústrias do setor metal-mecânico da região noroeste do estado do RS**. Acesso em 23 de Março de 2017, disponível em <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/1973/1973>>.
- SOUZA, A. C., & BATOCCHIO, A. (2000). **Sistemas Modernos de Apuração de Custos Aplicados na Manufatura Ágil**. Acesso em 23 de Março de 2017, disponível em <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/2973>>
- SOUZA, D. (s.d.). Acesso em 04 de Março de 2017, disponível em Globo: <http://www.valor.com.br/brasil/4731069/industria-lidera-fechamento-de-vagas-no-pais-aponta-ibge>.
- TRENTIN, M., KULZER, L., LIMA, J., & ADAMCZUK, G. (2008). **CENTROS DE CUSTOS – Uma Análise Comparativa entre dois modelos de apuração de custos em uma empresa industrial**. Acesso em 23 de Março de 2017, disponível em <<http://bibliotecadigital.pb.utfpr.edu.br/bibliotecadigital/index.php/ecap/article/viewFil/2053/873>>.
- TRIVIÑOS, A. N. (1987). **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa**

qualitativa em educação : o positivismo, a fenomenologia, o Marxismo. São Paulo:

Atlas.

VARTANIAN, H. G., & NASCIMENTO, T. D. (Setembro de 1999). **O método de custeio pleno: uma abordagem conceitual**. *Revista do Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo*(9), 34-41.

VICECONTI, P. E., & NEVES, S. (2000). **Contabilidade de custos: um enfoque direto ao objetivo**. São Paulo: Frase Editora.

WERNKE, R. (2001). **Gestão de Custos: uma abordagem prática**. São Paulo Atlas.

ZANELLA, L. C. (1993). **Administração de custos em hotelaria**. Caxias do Sul: EDUGS.

APÊNDICE A

Dados da Empresa	
Dada de fundação:	
Faturamento anual bruto:	
Enquadramento fiscal:	
Cargo:	
Quais são os principais estados atendidos?	
Quantos funcionários a empresa possui?	
() menos de 25 () de 26 a 50 () de 51 a 100 () mais de 101 Quantos? _____	
Dados do entrevistado	
Tempo que trabalha no cargo:	
Idade:	
Formação profissional:	
Possui conhecimento em gestão de custos: () Sim () Não.	
Quando a sistemas de Custeio	
Na empresa é utilizado algum método de custeio?	
() Sim. Há quanto tempo esse método é utilizado?	
() Não.	
Se sim, qual(is) é (são) o(s) método(s) de custeio utilizado(s) atualmente?	
() Custeio por absorção	
() Custeio Variável	
() Custeio ABC	
() RKW	
() Outro(s). Especifique:	
A empresa sente necessidade de um sistema de custeio para tomada de decisão?	
() Sim	
() Não	
Se sim, descreva qual a importância?	