

AVALIAÇÃO DO SISTEMA DE CUSTOS EM UMA EMPRESA DE BENEFICIAMENTO DE COUROS E PELES

Romildo de Oliveira Moraes

Wilder Ribeiro de Moraes

Emanuel Rodrigues Junqueira

Resumo:

O trabalho é resultado de uma pesquisa efetuada em uma empresa de beneficiamento de couros e peles na região de Presidente Prudente-SP com vistas aos controles internos e relatórios gerenciais elaborados pela contabilidade de custos que dariam suporte à tomada de decisão pelos gestores e responsáveis pelos custos dos produtos. O processo metodológico incluiu o levantamento de dados, relatórios, verificação da existência de um sistema de informação de custos, controles internos que dariam suporte a este sistema, hierarquia da empresa e seu organograma, lay-out e visitas in loco. Verificou-se que a empresa não possui um sistema de custos e a contabilidade executa um re-trabalho para lançamento da folha de pagamento e demais informações oriundas do setor de compras, vendas, produção, etc. Sugeriu-se implantação de alguns controles internos para separação dos custos para depois poder-se chegar aos custos de cada produto e ser possível fazer uma análise mais detalhada dos custos do produtos e a partir destas informações implantar um sistema de informações com integração entre os sistemas contábil, fiscal, de custos, financeiro e de produção.

Palavras-chave:

Área temática: *Gestão de Custos para Micros, Pequenas e Médias Empresas*

AVALIAÇÃO DO SISTEMA DE CUSTOS EM UMA EMPRESA DE BENEFICIAMENTO DE COUROS E PELES

RESUMO

Romildo de Oliveira Moraes

Universidade Estadual de Maringá
romoraes@uem.br

Wilder Ribeiro de Moraes

Universidade Estadual de Maringá

Emanuel Rodrigues Junqueira

Universidade Estadual de Maringá

O trabalho é resultado de uma pesquisa efetuada em uma empresa de beneficiamento de couros e peles na região de Presidente Prudente-SP com vistas aos controles internos e relatórios gerenciais elaborados pela contabilidade de custos que dariam suporte à tomada de decisão pelos gestores e responsáveis pelos custos dos produtos. O processo metodológico incluiu o levantamento de dados, relatórios, verificação da existência de um sistema de informação de custos, controles internos que dariam suporte a este sistema, hierarquia da empresa e seu organograma, lay-out e visitas “in loco”. Verificou-se que a empresa não possui um sistema de custos e a contabilidade executa um re-trabalho para lançamento da folha de pagamento e demais informações oriundas do setor de compras, vendas, produção, etc. Sugeriu-se implantação de alguns controles internos para separação dos custos para depois poder-se chegar aos custos de cada produto e ser possível fazer uma análise mais detalhada dos custos dos produtos e a partir destas informações implantar um sistema de informações com integração entre os sistemas contábil, fiscal, de custos, financeiro e de produção.

ÁREA TEMÁTICA: Gestão de custos para Micro, Pequenas e Médias Empresas

AVALIAÇÃO DO SISTEMA DE CUSTOS EM UMA EMPRESA DE BENEFICIAMENTO DE COUROS E PELES

INTRODUÇÃO

A busca por informações sobre o ambiente onde a empresa está inserida, com dados sobre os fornecedores, clientes, concorrentes, tecnologia, mão de obra, mercado financeiro e governo, bem como os dados internos sobre o posicionamento da empresa em relação às variáveis econômicas é de fundamental importância para a elaboração de um planejamento estratégico da empresa visando a sua atuação no mercado.

Para fornecer informações necessárias à tomada de decisão em tempo hábil, faz-se necessário que a entidade possua um sistema de informações adequado às suas necessidades, ou seja, que contemple variáveis do ramo de atividade explorado e esteja adaptado às suas peculiaridades.

As informações sobre o custo dos produtos, envolvendo desde o processo de compra, passando pelo processo de transformação do produto, até a sua entrega ao cliente passou a ser uma necessidade constante, pelo aumento da competitividade, motivada pela abertura de mercados, redução de preços e oferta de produtos similares.

Neste contexto, a empresa que possuir um sistema de informações que forneça subsídios para a precificação de seus produtos, informações sobre as variáveis ambientais internas e externas constituir-se-á naquela que poderá ser competitiva e alcançar a rentabilidade desejada pelos acionistas em relação ao capital investido.

Com a abertura de mercados e ampliação dos meios de comércio e distribuição, através da rede mundial de computadores e com utilização dos conceitos de logística, o cliente potencial de uma empresa, bem como o seu concorrente deixou de ser local e regional para constituir-se naquele que pode estar fisicamente localizado em qualquer parte do planeta.

Diante destes acontecimentos segundo Dalmo Dallari a “*globalização é um suicídio*” (in Abicalaffe, 1997, p. 24).

A afirmação torna-se verdadeira se levarmos em conta o fato de que temos que “*concorrer com empresas bem equipadas com modernos sistemas de controles gerenciais, ...*” (ABICALAFFE, 1997, p. 24).

Com esta mudança os empresários passaram a buscar a modernização e a qualidade das informações geradas, pois, não necessitavam apenas de um controle mais qualitativo dos estoques, mas também, de informações úteis a adequação de seus custos a nova realidade do mercado.

De acordo com Marion (1997, p. 7): “*A contabilidade é um processo para servir e satisfazer ao cliente e não para a satisfação do criador ou idealizador de métodos contábeis.*”

A importância da Contabilidade de Custos no contexto atual pode ser observada na citação de Crozatti (1997, p. 31):

Na situação econômica atual, os países que estão obtendo sucesso em seu desenvolvimento, estão sustentados por uma estrutura industrial de alto nível e buscam continuamente a melhoria da qualidade. Através da eliminação de desperdícios, ou mesmo, pelo aperfeiçoamento nos processos, procuram redução de custos de seus produtos.

Neste contexto, o presente estudo tem por objetivo analisar e avaliar um sistema de custos em uma empresa de beneficiamento de couros e peles, bem como propor a implantação de um sistema de informações que impliquem em controles e descrição dos processos produtivos e seus respectivos custos, visando obter produtos com menores custos e com maior qualidade.

A CONTABILIDADE COMO SUPORTE À TOMADA DE DECISÕES

Para que a empresa possa ter resultados relevantes na geração de informações úteis para a tomada de decisão faz necessário aliar uma boa estrutura de controles internos que dará suporte ao sistema de informação que é o meio que a contabilidade de custos utilizará para a geração de informações relevantes em tempo oportuno para que o empresário possa dar rumo aos seus negócios e sair à frente de seus concorrentes.

A Contabilidade de Custos

A contabilidade de custos emergiu com a Revolução Industrial e da necessidade de uma melhor avaliação de seus estoques, pois antes só existia a contabilidade financeira que tinha uma estrutura monetária muito simples e bastava um levantamento simples dos estoques em termos físicos.

Segundo Martins (1998, p.22):

... a Contabilidade de Custos acabou por passar, nessas últimas décadas, de mera auxiliar na avaliação de estoques e lucros globais para importante arma de controle e decisão gerenciais.

Como pode-se verificar ela surgiu com o intuito de auxiliar em uma melhor avaliação de estoques, o que em nossos dias já é ultrapassado precisando ser mais do que isto. Sendo assim ela vem evoluindo e hoje ela precisa ser o suporte, a âncora para uma tomada de decisão dos gestores das empresas. Uma mera avaliação de estoque torna-a dispensável.

Segundo Leone (1997, p.19):

A Contabilidade de Custos é o ramo da Contabilidade que se destina a produzir informações para os diversos níveis gerenciais de uma entidade, como auxílio às funções de determinação de desempenho, de planejamento e controle das operações e de tomada de decisões.

Pode-se deduzir da citação de Leone acima que a contabilidade de custos em nossos dias é de fundamental importância não só para uma avaliação de estoques mais precisa, mas para o planejamento de ações dentro da empresa e para a tomada de decisão de seus gestores.

A informação de custos em tempo oportuno, real, concisa e clara é de vital importância no processo decisório das empresas.

Borinelli et al (1997, p. 35) enumera algumas questões que precisam ser respondidas para uma tomada de decisão pelos empresários.

- 1 – O que, quando e para quem a empresa deve produzir?
- 2 – Quanto custa, realmente, o meu produto? Por quanto posso vendê-lo?
- 3 – É mais vantajoso produzir ou terceirizar?
- 4 – Como relacionar-se e negociar com nossos clientes e fornecedores?
- 5 – Como evitar a entrada e/ou a continuidade de produtos substitutos e de novos concorrentes?
- 6 – Qual o custo da inovação? E o benefício?

Essas perguntas precisam ser respondidas pelos empresários com base em informações fidedignas, seguras, confiáveis geradas pela contabilidade de custos por meio de um bom sistema de informações.

Para fornecer subsídios para estes questionamentos, a contabilidade de custos utiliza-se de conceitos, métodos e sistemas que fornecem um arcabouço teórico que embasarão o resultado das informações fornecidas pela contabilidade para o auxílios na tomada de decisões.

Dentre estes conceitos incluem-se as definições de custos em relação ao produto ou em relação ao volume produzido. Em relação ao produto, os custos podem ser classificados em diretos e indiretos e em relação ao volume de produtos em fixos, variáveis ou mistos.

Os elementos que compõem o custo dos produtos estão estruturados na bibliografia existente em materiais diretos, mão de obra direta e custos indiretos de fabricação. Para apropriar estes custos aos produtos, a contabilidade utiliza-se de diversos métodos de custeio, os quais são utilizados de acordo com as necessidade e utilidade da informação. Assim, temos o custeio por absorção, custeio variável, custeio direto, custeio ABC e custeio pleno.

A acumulação de custos aos produtos é efetuada de acordo com o processo de produção da empresa. O custeamento pode ser efetuado por ordem ou encomenda, que caracteriza-se pela encomenda de produto pelo cliente ou por processo ou contínuo, caracterizado pela elevada fabricação de produtos homogêneos e ainda pela estocagem e posterior venda.

A CONTABILIDADE COMO UM SISTEMA DE INFORMAÇÕES

Para a geração de informações úteis ao processo decisório a contabilidade de custos precisa estar estruturada dentro de um sistema de informação.

Para Chiavenato (1987, p. 38):

Um sistema é um conjunto de elementos dinamicamente inter-relacionados, desenvolvendo uma atividade ou função para atingir um ou mais objetivos. O sistema funciona como um todo organizado logicamente, e interagindo entre si (as partes) e com o meio ambiente no qual está inserido.

Segundo Bio (1985, p. 18):

Considera-se sistema um conjunto de elementos interdependentes, ou um todo organizado, ou partes que interagem formando um todo unitário e complexo. No entanto, é preciso distinguir sistemas fechados, como as máquinas, o relógio, etc., do sistemas abertos, como os sistemas biológicos e sociais: o homem, a organização, a sociedade.

Para Bio, além de se interagirem para um fim comum, conforme definido por Chiavenato, acrescenta que os sistemas são complexos e interagindo para necessariamente formar um todo.

Para Oliveira (2001, p.23): *“Sistema é um conjunto de partes interagentes e interdependentes que, conjuntamente, formam um todo unitário com determinado objetivo e efetuam determinada função.”*

Oliveira acrescenta que o sistema vem cumprir um objetivo efetuando determinada função.

Tendo em vista as três definições acima pode-se dizer que sistema são partes de um todo que se relacionam para cumprir determinado objetivo ou fim.

Sistema de Informação

Para definir um sistema de informação, torna-se necessário distinguir informação e dado.

Para Oliveira (2001, p. 36):

Dado é qualquer elemento identificado em sua forma bruta que, por si só, não conduz a uma compreensão de determinado fato ou situação.

Informação é o dado trabalhado que permite ao executivo tomar decisões.

A informação é o produto da análise dos dados existentes na empresa, devidamente registrados, classificados, organizados, relacionados e interpretados em um determinado contexto, para transmitir conhecimento e permitir a tomada de decisão de forma otimizada.

De acordo com Oliveira pode-se dizer que dado é o elemento que alimenta o sistema para se gerar uma informação, constituindo-se na matéria-prima do sistema, que o manipula, transformando-o em informação.

Sabendo-se então a diferença entre dado e informação pode-se partir para a definição do que seja sistema de informação.

Padoveze (1997, p. 36) define sistema de informação como:

... um conjunto de recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros agregados segundo uma seqüência lógica para o processamento dos dados e tradução em informações, para com seu produto, permitir às organizações o cumprimento de seus objetivos principais.

Conclui-se que o sistema de informação é a reunião de vários recursos, sejam, humanos, materiais, tecnológicos, com o fim de trabalhar os dados dentro de um sistema para a geração de informações aos diversos gestores empresariais.

Sistema de Informação Gerencial

Segundo Oliveira (2001, p. 39): “Gerencial é o processo administrativo (planejamento, organização, direção e controle) voltado para resultados.”

O sistema de informação gerencial está voltado para a produção de informações que resultem em resultados para os tomadores de decisão no contexto empresarial.

Para Oliveira (2001, p. 40):

Sistema de Informações Gerenciais (SIG) é o processo de transformação de dados em informações que são utilizadas na estrutura decisória da empresa, proporcionando, ainda, a sustentação administrativa para otimizar os resultados esperados.

De acordo então com Oliveira pode-se definir o SIG como o sistema de informações voltados para o resultado, ou seja, um sistema que trabalha os dados transformando-os em informações úteis para a tomada de decisões pelos gestores empresariais a fim de se atingir um determinado resultado.

Pode-se dizer ainda que este sistema pode reunir informações contábeis e extra-contábeis, pois, este SIG é o sistema maior, sustentado por vários sub-sistemas interagindo e dando suporte as decisões empresariais.

Onde está inserido o sistema de custos?

O sistema de custos é uma destas partes do SIG que interage a fim de produzir resultados, constituindo-se na espinha dorsal de um bom sistema de informação gerencial.

Para que o sistema de custos possa refletir a realidade e gerar resultados positivos aos administradores é preciso observar alguns pontos, conforme descreve Martins (1998, p. 31) abaixo:

Os sistemas de custos precisam sempre levar em consideração a qualidade do pessoal envolvido em sua alimentação e em seu processamento, a necessidade de informação do usuário final, a adequabilidade de sua adaptação às condições específicas da empresa, a utilização de quantidades físicas associadas aos valores monetários e, acima de tudo, a relação entre sua utilidade ou a de cada informação e o sacrifício envolvido em sua obtenção.

Como pode-se observar se houver o cuidado de selecionar pessoal capacitado para alimentar o sistema de custos, recursos tecnológicos adequados e se tiver conhecimento das reais necessidades de informações dos usuários, estará sendo gerado um sistema de custos com qualidade, que realmente seja capaz de gerar informações úteis para a tomada de decisão que irá influenciar no resultado da empresa.

Santos (1997, p. 27) afirma:

Neste mundo em transformação, a informação passa a ser um recurso de extrema importância para a gestão dos negócios. A posse de informações sobre mercado, concorrência, tendências dos negócios, consumidores, política, tecnologia e outras de igual importância pode transformar-se em fator de vantagem competitiva, na medida em que a empresa faz uso delas de forma mais inteligente do que os seus concorrentes.

Ressalta-se, desta forma, a importância do sistema de custos inserido no sistema de informação gerencial da empresa, o qual fornecerá informações sobre o processo produtivo da empresa e como os diversos subsistemas do sistema empresa interagem-se visando cumprir a missão e os resultados planejados pelos gestores.

As informações do sistema de custos permitem aos gestores a definição do posicionamento da empresa frente às necessidades dos clientes, a capacidade dos fornecedores, as ameaças dos concorrentes e outras oportunidades e ameaças apresentadas à empresa no contexto social, econômico e financeiro no qual está inserida.

METODOLOGIA

O tipo de pesquisa desenvolvida neste trabalho é o método de estudo de caso que acredita-se ser interessante por permitir trabalhar com casos particulares e reais trazendo um enriquecimento prático e teórico do assunto abordado.

Segundo Vergara (1998, p.47):

Estudo de caso é o circunscrito a uma ou poucas unidades, entendidas essas como uma pessoa, uma família, um produto, uma empresa, um órgão público, uma comunidade ou mesmo um país. Tem caráter de profundidade e detalhamento. Pode ou não ser realizado no Campo.

Em particular, neste estudo, foi feito um trabalho de campo em uma empresa na área de beneficiamento de couro com enfoque em seu sistema de custo procurando reunir informações para sugestão de melhoria e/ou implantação do sistema.

Segundo Bruyne (1991, p. 224), “O estudo de caso reúne informações tão numerosas e tão detalhadas quanto possível com vistas a aprender a totalidade de uma situação.”

Este método de estudo de caso realmente permite um melhor aproveitamento dos estudos devido ao nível de detalhes que pode-se chegar e a vivência com a situação real da empresa, trazendo um estudo mais profundo e um aprendizado mais elevado na troca de experiência com as pessoas que nos envolvem na empresa e a situação vivida.

A forma de coleta de dados foi feita de várias maneiras com o intuito de se chegar a uma conclusão e possíveis recomendações, conforme abaixo:

- ✓ entrevistas com os responsáveis pelos setores envolvidos com o custo;
- ✓ entrevistas com o responsável pelo custo da empresa e com o contador;
- ✓ levantamento dos principais relatórios para a formação do custo;
- ✓ levantamento do fluxo do produto (compra – estoque – produção – venda);
- ✓ visitas frequentes à firma para o desenvolvimento do trabalho.

APRESENTAÇÃO DO ESTUDO DE CASO

O estudo de caso foi efetuado em uma empresa de beneficiamento de couro com vistas ao sistema de custos dos produtos da empresa.

O período analisado foi de julho a novembro de 2001 e teve como proposta inicial a análise do sistema de custos da empresa e a possível interferência da consultoria nos custos nos produtos e/ou relatórios gerados pelo sistema.

A Empresa

A empresa objeto do estudo atua na área de beneficiamento de couro e peles, instalada na região de Presidente Prudente-SP, eixos dos Estado de São Paulo, Mato Grosso do Sul e Paraná, região com predominância da pecuária de corte.

As condições da região são propícias para a produção de couros de boa qualidade em função da pecuária ser mais desenvolvida e moderna. As pastagens são limpas, bem distribuídas, e a saúde do animal é melhor controlada. Nesta região, a incidência de parasitas (berne, carrapatos, moscas, etc) é reduzida e, juntamente com o aprimoramento genético do gado, garantem a qualidade da matéria-prima.

Trata-se de uma empresa familiar que iniciou suas atividades em 1979, possuindo atualmente cerca de 220 funcionários e uma área construída de aproximadamente 20.000 m². Essa estrutura permite o beneficiamento médio de 1.200 couros/dia.

A empresa produz três tipos de couro, os quais representam a aplicação de uma etapa adicional ao processo produtivo da mesma matéria-prima: *Wet Blue*, *Semi-Acabado* e *Acabado*. Estes produtos em sua maioria são exportados (principalmente o acabado), pois suas vendas para o mercado externo representam em média 88% e para o mercado interno 12%.

Os principais clientes nacionais localizam-se na região de Birigüi, Franca e Jaú, no Estado de São Paulo e seu principal cliente no mercado externo localiza-se em Portugal.

A empresa possui frota própria que busca o couro nos frigoríficos e entrega o produto ao cliente nacional. Aos clientes externos os produtos são transportados até o porto para exportação. Os produtos químicos utilizados pela empresa no processo produtivo são entregues pelos fornecedores através da utilização dos serviços de transportadora terceirizada.

Estrutura organizacional (organograma)

A empresa estudada não possui um organograma estruturado, com definição de atribuições, responsabilidades e estrutura hierárquica. Para fins de elaboração de folha de pagamento, a empresa possuía a seguinte estruturação:

Presidência: exercida pelo sócio-proprietário;

Diretoria de Compras: exercida por dois genros do proprietário. Um cuida da parte de compra de produtos químicos e outro da parte de compras de couros para a produção. Possui setores de compras e transportes;

Diretoria Industrial: é exercida por um químico sem parentesco com o proprietário. Possui os seguintes setores: gerência, curtimento, rebaixadeira, lixadeira, laboratório, manutenção, tratamento de efluentes, empilhadeira, caleiro, recurtimento, secagem, acabamento, caldeira e classificação;

Diretoria de Vendas: exercida por um filho do proprietário, possuindo apenas o setor vendas;

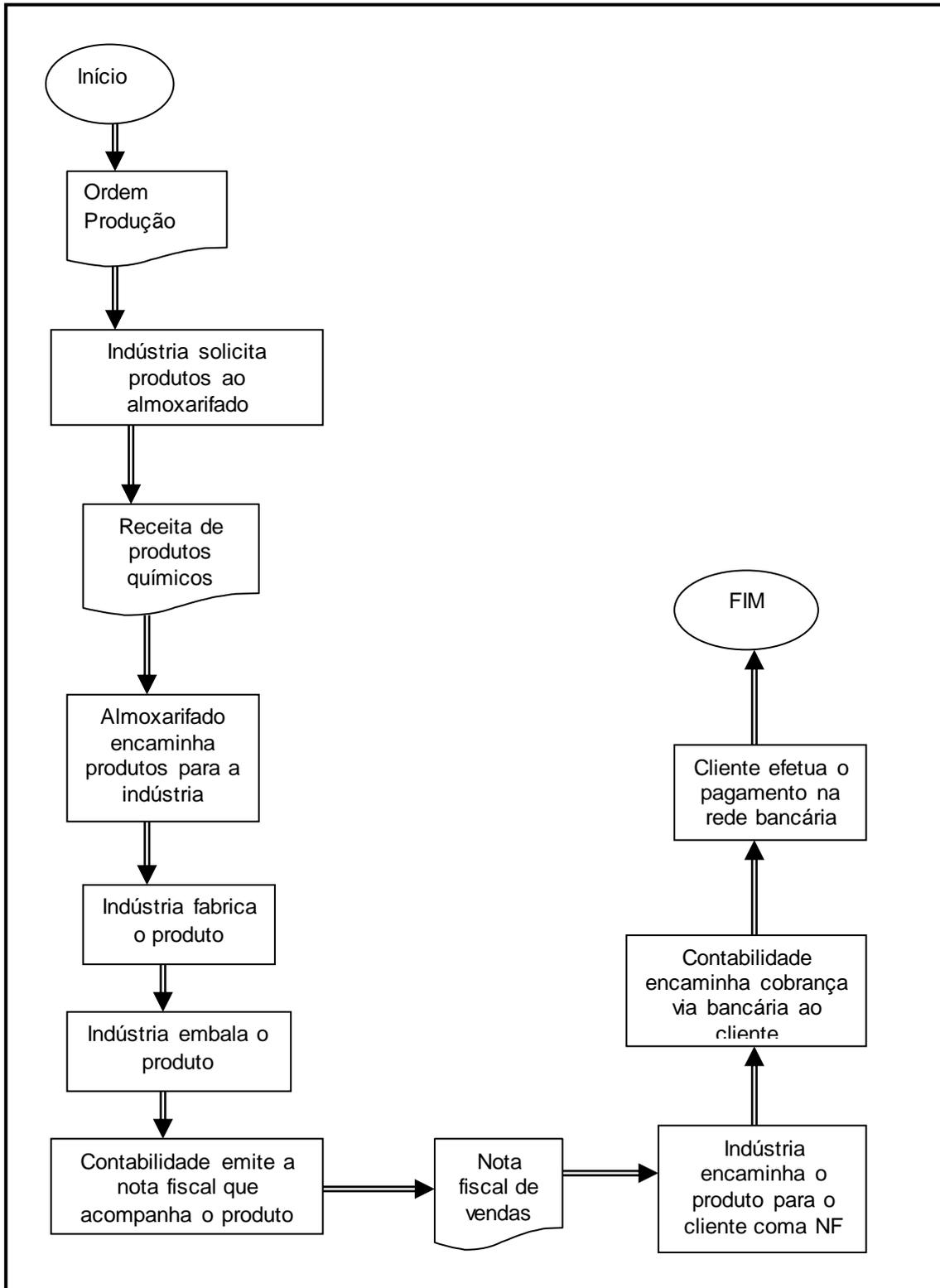
Diretoria de Mão de obra Indireta: exercida pelo mesmo químico da diretoria industrial. Possui os seguintes setores – expedição, portaria e zeladoria;

Diretoria Administrativa: exercida pelo mesmo genro que cuida da parte de compras de produtos químicos na diretoria de compras. Possui os setores administrativo e diretoria

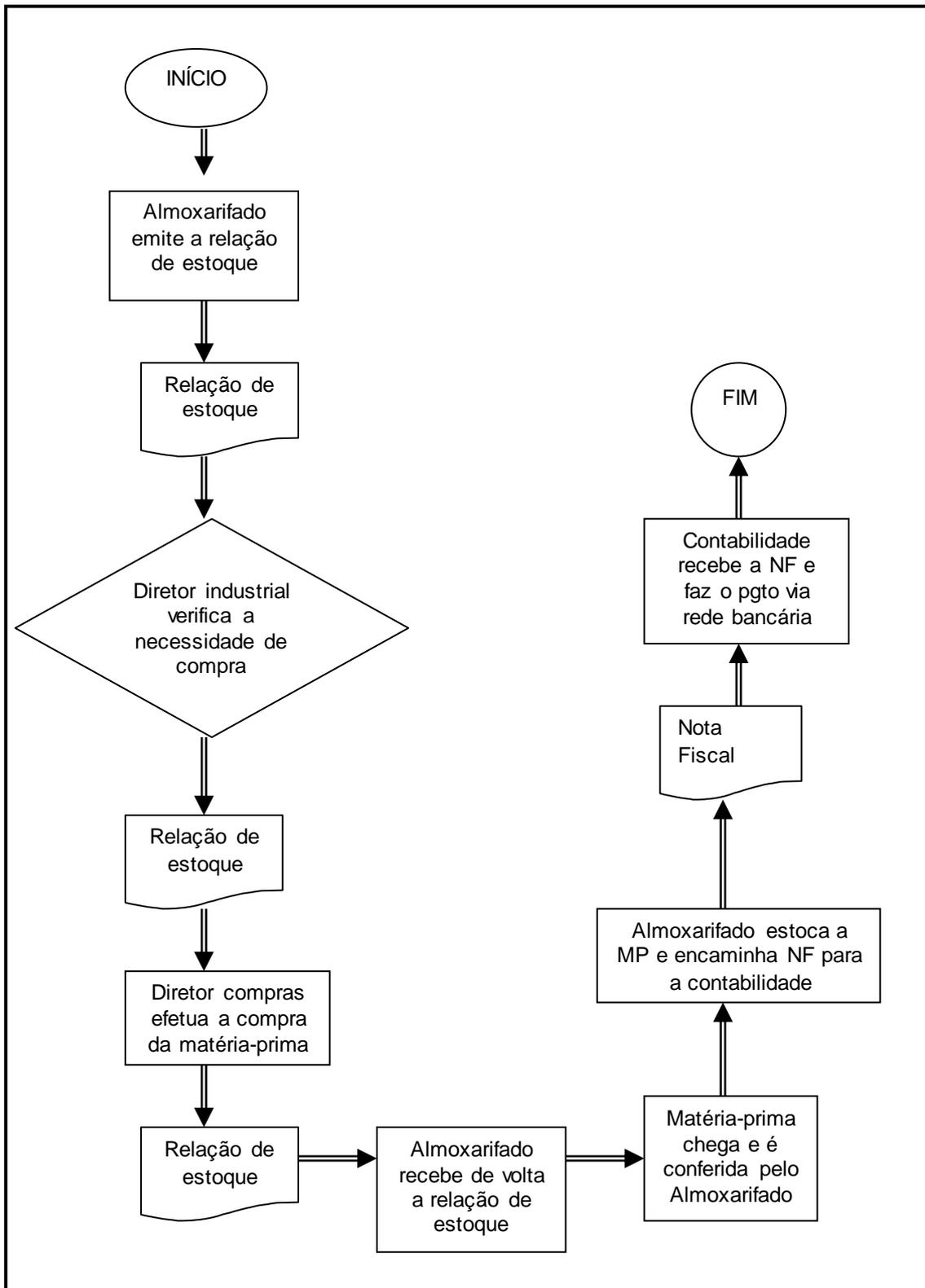
Fluxograma dos principais processos executados na empresa

Visando fornecer subsídios para a elaboração do processo de implantação do sistema de custos na empresa, bem como da coleta de dados necessária para corroborar o sistema de informações, buscou-se elaborar o fluxograma do processo operacional e dos sub-processos de compra, produção e vendas, os quais são apresentados nos quadros 1 a 4:

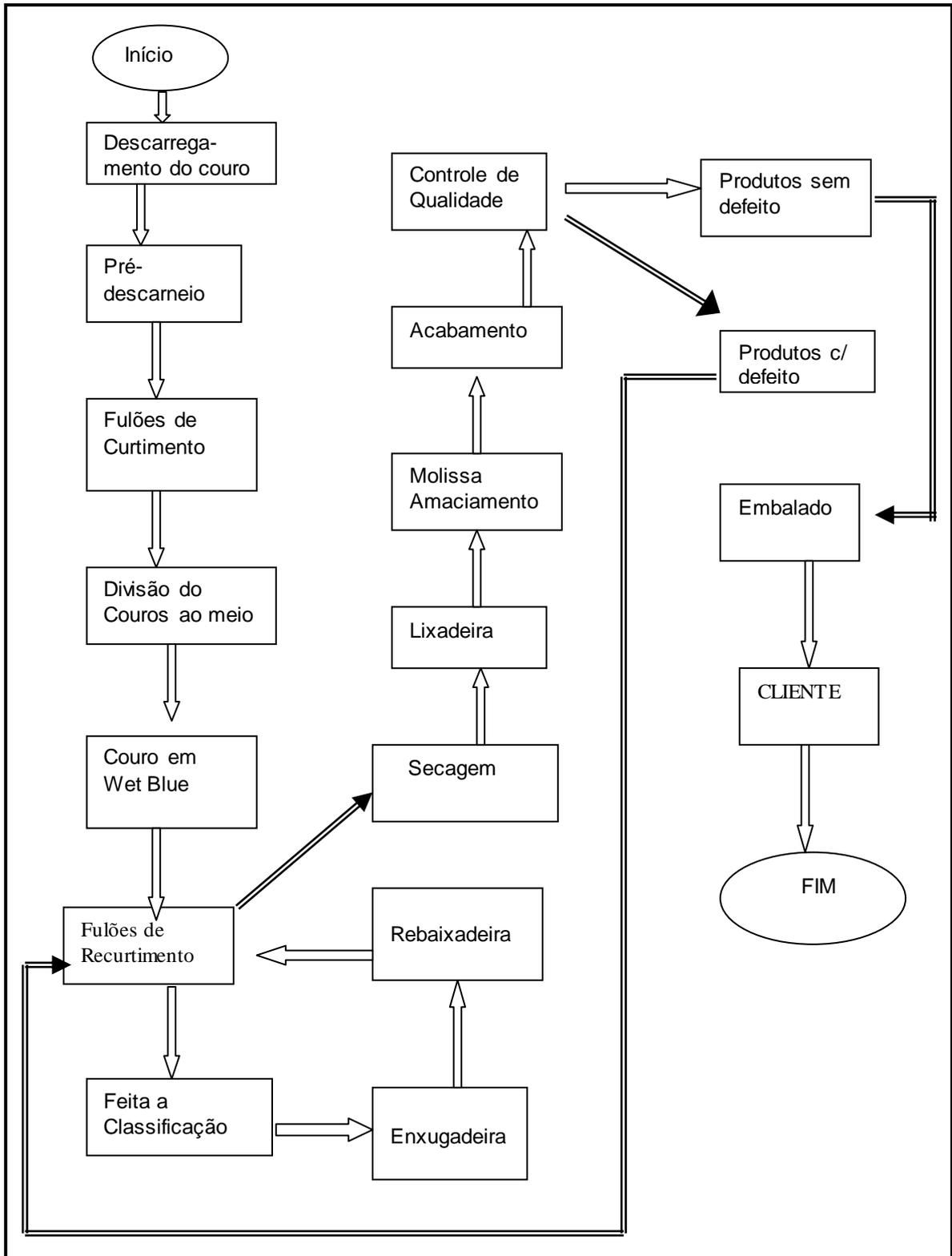
Quadro 1 - Fluxograma do processo operacional



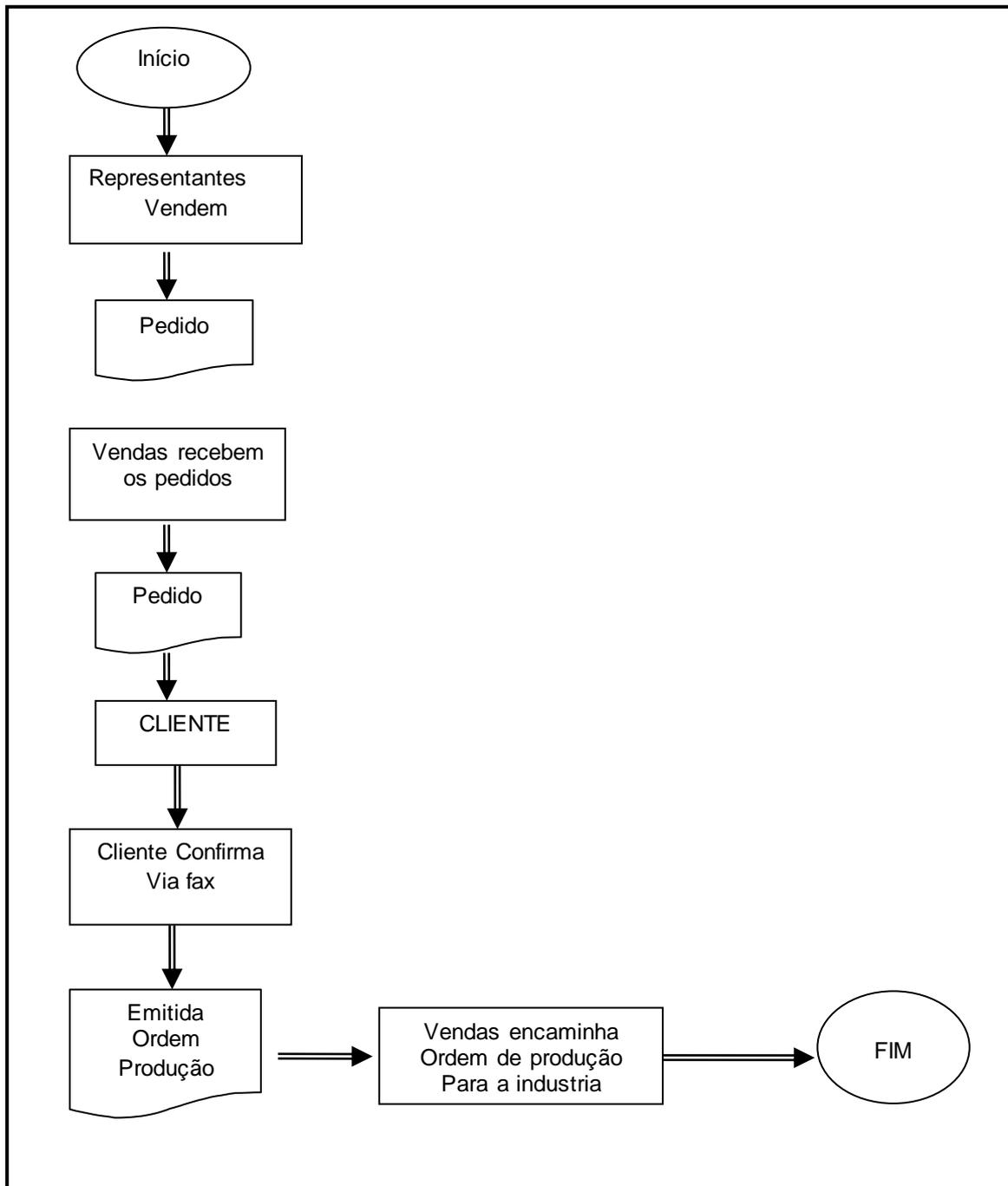
Quadro 2 – Fluxograma do processo de compras



Quadro 3 – Fluxograma do processo de produção



Quadro 4 - Fluxograma do processo de vendas



Durante período de desenvolvimento da pesquisa foi possível elaborar um novo organograma de acordo com a hierarquia e funções desenvolvidas.

Neste estudo, efetuou-se a separação dos gastos com mão-de-obra em custos diretos, indiretos e despesas, com a elaboração de um lay-out da empresa como um todo, partindo-se de um rascunho e visitas *in loco*.

Para obter-se os dados necessários à implantação do sistema integrado de custos foram propostos a adoção dos formulários de levantamentos de dados que são apresentados nos quadros 5 a 10.

Quadro 5 – Solicitação de produtos químicos para a produção

SOLICITAÇÃO DE PRODUTOS QUÍMICOS PARA A PRODUÇÃO			
SETOR: Curtimento, recurtimento.....			
COD. DO PROD.	DESCRIÇÃO	QUANTIDADE	VALOR R\$

Quadro 6 – Solicitação de embalagens

SOLICITAÇÃO DE EMBALAGENS		
PRODUTO: Wet Blue, Semi-Acabado ou Acabado		
DESCRIÇÃO	QUANTIDADE	VALOR R\$

Quadro 7 – Entrada de couros para a produção

ENTRADA DE COUROS PARA A PRODUÇÃO						
	WET BLUE		SEMI-ACABADO		ACABADO	
	Quant.	Valor R\$	Quant.	Valor R\$	Quant.	Valor R\$
COURO SALGADO						
Couro verde						
Wet Blue próprio						
Wet Blue terceiros						
Semi-Acabado						

Quadro 8 – Gastos com frete para busca de couro para produção

GASTO COM FRETE PARA BUSCA DE COURO PARA PRODUÇÃO		
DESTINO: _____ KM: _____		
DESCRIÇÃO	QUANTIDADE	VALOR
GASOLINA		
PEDÁGIO		
DIÁRIAS		
OUTROS		
TOTAL		

Quadro 9 – Gastos com frete para entrega de couro ao cliente

GASTO COM FRETE PARA ENTREGA DE COURO AO CLIENTE		
DESTINO: _____ KM: _____		
DESCRIÇÃO	QUANTIDADE	VALOR R\$
GASOLINA		
PEDÁGIO		
DIÁRIAS		
OUTROS		
TOTAL		

Quadro 10 - Planilha para apuração de custos de mão de obra

DESCRIÇÃO	PRODUTOS				TOTAL
	WET BLUE	SEMI-ACABADO	ACABADO	MAO DE OBRA IND.	
Valor da Folha					
Valor dos Encargos					
Sub.Total					
Horas úteis de trabalho					
Custo mão de obra/hora					
Número de horas de produção					
CUSTO MÃO DE OBRA PRODUTIVA					

Diante do exposto ao longo deste trabalho, com o levantamento dos dados junto à empresa bem como com a verificação da elaboração dos custos da mesma pelo responsável em confrontação com o referencial teórico sobre o assunto, observa-se a alocação de despesas como sendo custos nos produtos, não havendo uma separação clara destes dois conceitos para a empresa.

Observou-se, ainda, a falta de controles internos que possam levar a separação dos custos dos três produtos. Não há relatórios que dêem suporte ao custo dos produtos.

A empresa é carente de um sistema informatizado integrado e de um sistema de custos, pois, a folha de pagamento é feita em um sistema, a contabilidade em outro não havendo comunicação entre eles. Os custos são levantados manualmente pelo responsável e há um re-trabalho para a contabilidade, pois a mesma faz todos os lançamentos dos outros relatórios que vêm da folha de pagamento, compras, vendas, controle de estoque, etc.

CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Como pode-se observar pela análise dos resultados obtidos junto à empresa, esta proporciona um vasto campo de trabalho para se chegar a uma análise e resultado efetivo dos seus custos.

A empresa não possui um sistema de custos bem como controles internos que possibilitem a separação dos custos por produto para poder chegar-se a uma análise dos custos dos produtos. A operacionalização dos processos contábeis indicam a existência de re-trabalho no lançamento das operações e, como conseqüência, inexistem relatórios gerenciais que possam dar suporte às tomadas de decisões.

O resultado dos estudos demonstrou a necessidade da implantação dos controles internos elaborados de I a V, para que se possa ter uma efetiva separação do custo de cada produto, a fim de que, com informações a respeito do processo de fabricação e dos custos envolvidos no processo, seja possível a elaboração de um sistema de custos visando o fornecimento de informações para o processo de tomada de decisão dos gestores.

O processo de informatização dos controles internos e do sistema de informações de custos é imprescindível para a garantia de eficiência e eficácia do sistema de custos. No caso estudado recomendou-se que a empresa adote um sistema que vise fornecer informações necessárias para a tomada de decisões de forma ampla, ou seja, um sistema de informações que envolva os sistemas de contabilidade, sistemas de custos, sistemas de controle financeiro, sistemas fiscais, objetivando a integração do sistema de informação que possibilite a eliminação do re-trabalho e o fornecimento de informações tempestivas e que reflitam o processo produtivo, objetivando a tomada de decisão na busca da otimização do resultado da entidade.

REFERÊNCIAS

- ABICALAFFE, César. **Contabilidade em Alta. Finalmente!**. Revista CRC-PR nº 119, Fevereiro/97.
- ATKINSON, et al.. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.
- BIO, Sérgio Rodrigues. **Sistema de Informações – Um enfoque gerencial**. São Paulo, Atlas, 1985;

- BORINELLI, Márcio; MARQUES, Kelly Cristina M. **Contabilidade de Custos**. Material didático distribuído em sala na disciplina de Contabilidade de Custos. Maringá, 2000;
- BORINELLI, Márcio Luiz; MARQUES, Cláudio; MARQUES, Kelly Cristina Mucio; ROSA, Paulo Moreira. **A importância das informações de custos no processo de tomada de decisão**. Revista Enfoque – Reflexão Contábil . V.14.UEM/Maringá, 1997;
- BRUYNE, Paul de.; HERMAN, Jacques.; SCHOUTHEETE, Marc de. **Dinâmica da Pesquisa em Ciências Sociais: Os pólos da prática metodológica**. 5. ed. Rio de Janeiro-RJ: Francisco Alves, 1991.
- CATELLI, Armando (coordenador). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. São Paulo. Atlas, 1999.
- CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução à Teoria Geral da Administração**. São Paulo: Mcgraw-Hill do Brasil, 1987;
- CRUZ, Tadeu. **Sistemas de informações gerenciais: Tecnologia da informação e a empresa do século XXI**. São Paulo: Atlas, 1998.
- FAVERO, Hamilton L; LONARDONI, Mário; SOUZA, Clóvis de; TAKAKURA, Massakazu. **Contabilidade: teoria e prática, volume 2**. São Paulo: Atlas, 1997;
- FERREIRA, José Ângelo. **Custos na Prática: gerenciamento integrado e descomplicado dos custos industriais pela margem de contribuição**. São Paulo: STS, 1999.
- HENDRIKSEN, Eldon S.; VANBREDA, Michael F. **Teoria da Contabilidade**; tradução de Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 1999.
- HORNGREN, et al. **Contabilidade de Custos**, tradução José Luiz Paravato, 9ª edição, Rio de Janeiro; LTC, 2000.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à Teoria da Contabilidade para o nível de graduação**. São Paulo: Atlas, 1999.
- LEONE, George Sebastião Guerra. **Curso de Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 1997.
- KAPLAN, Robert S. **Custo e Desempenho**. São Paulo: Futura, 2000.
- MARION, José Carlos. **O Ensino da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1996;
- MARION, José Carlos. **Preparando-se para a Profissão do Futuro**. Boletim do Ibracon, Dezembro de 1997;
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 7ª edição, São Paulo: Atlas, 2000.
- OLIVEIRA, Djalma Pinho R. **Sistema de Informações Gerenciais – estratégias, táticas, operacionais**. São Paulo: Atlas, 2001;
- PADOVEZE, Clóvis Luis. **Contabilidade Gerencial – Um enfoque em sistema de informação contábil**. São Paulo: Atlas, 1997;
- SAKURAI, Michiharu. **Gerenciamento integrado de custos**. São Paulo; Atlas, 1997.
- SANTOS, Joel J. **Análise de Custos: Remodelado com ênfase par custo marginal, relatórios e estudos de caso**. 3. edição. São Paulo: Atlas, 2000.
- SHANK, John K., GOVINDARAJAN, Vijay. **A revolução dos custos**. 2ª ed., Rio de Janeiro: Campus, 1997.
- VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. São Paulo: Atlas, 1997.