

GESTÃO DE CUSTOS COMO FERRAMENTA DE PLANEJAMENTO E CONTROLE: um estudo no Jornal Gazeta do Oeste em Mossoró/RN

Jandeson Dantas da Silva (UFC) - jandeson.dantas@hotmail.com

Wênkyka Preston Leite Batista da Costa (UERN) - wenykapreston@hotmail.com

Sergio Luiz Pedrosa Silva (UERN) - sergiopedrosa@uern.br

Leônidas Lamartine Fernandes de Oliveira (uern) - leonidas_lamartine@hotmail.com

Resumo:

Para enfrentar as dificuldades impostas por um mercado globalizado e cada vez mais competitivo, as empresas vêm buscando a excelência na produção devido à variedade de custos envolvidos e uma grande competitividade de mercado, ao mesmo tempo oferecendo produtos de qualidade pelo preço que o mercado oferece, são imprescindíveis para a sobrevivência das empresas. A presente pesquisa teve como objetivo geral analisar a forma de gestão de custos utilizada pelo Jornal Gazeta do Oeste a fim de obter uma eficácia na fabricação de jornais. A metodologia da pesquisa trata-se de um estudo de caso, descritiva e qualitativa, será feita pesquisa em livros, períodos e pesquisa eletrônica, os dados serão coletados através de um questionário contendo dez questões abertas direcionadas ao contador da empresa objeto de estudo. O estudo constatou que a empresa utiliza a contabilidade de custos como ferramenta de gestão de custos a fim de gerir de forma eficaz seus recursos e dessa forma obter melhores resultados para a organização, pois esse método gera informações relevantes quando se fala em planejamento e na geração de relatórios, pois assim faz com que o gestor possa analisar todos os custos envolvidos na fabricação de jornal, atingindo assim os objetivos pretendidos neste estudo. Diante de tal relevância, recomenda-se a realização de pesquisas futuras sobre o referido tema, de maneira a integrar mais empresas do mesmo setor econômico e/ou segmentos diferentes e maior quantidade de pesquisados.

Palavras-chave: *Gestão de Custos. Planejamento. Controle.*

Área temática: *Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões*

GESTÃO DE CUSTOS COMO FERRAMENTA DE PLANEJAMENTO E CONTROLE: um estudo no Jornal Gazeta do Oeste em Mossoró/RN

RESUMO

Para enfrentar as dificuldades impostas por um mercado globalizado e cada vez mais competitivo, as empresas vêm buscando a excelência na produção devido à variedade de custos envolvidos e uma grande competitividade de mercado, ao mesmo tempo oferecendo produtos de qualidade pelo preço que o mercado oferece, são imprescindíveis para a sobrevivência das empresas. A presente pesquisa teve como objetivo geral analisar a forma de gestão de custos utilizada pelo Jornal Gazeta do Oeste a fim de obter uma eficácia na fabricação de jornais. A metodologia da pesquisa trata-se de um estudo de caso, descritiva e qualitativa, será feita pesquisa em livros, períodos e pesquisa eletrônica, os dados serão coletados através de um questionário contendo dez questões abertas direcionadas ao contador da empresa objeto de estudo. O estudo constatou que a empresa utiliza a contabilidade de custos como ferramenta de gestão de custos a fim de gerir de forma eficaz seus recursos e dessa forma obter melhores resultados para a organização, pois esse método gera informações relevantes quando se fala em planejamento e na geração de relatórios, pois assim faz com que o gestor possa analisar todos os custos envolvidos na fabricação de jornal, atingindo assim os objetivos pretendidos neste estudo. Diante de tal relevância, recomenda-se a realização de pesquisas futuras sobre o referido tema, de maneira a integrar mais empresas do mesmo setor econômico e/ou segmentos diferentes e maior quantidade de pesquisados.

Palavras-chave: Gestão de Custos. Planejamento. Controle.

Área Temática: Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões.

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade de custos é o ramo da contabilidade que se destina a produzir informações para os diversos níveis de uma entidade, auxiliando as funções de determinação de desempenho, de planejamento, controle das operações e de tomada de decisões, o controle de custos coleta, classificando e registrando os dados operacionais das diversas atividades da empresa, denominados de dados internos, bem como coletando e organizando dados externos.

Nesse sentido, é relevante que as empresas controlem os custos de maneira eficaz e eficiente possibilitando a realização das atividades cotidianas bem como a realização dos compromissos financeiros, dessa maneira as informações oriundas da contabilidade de custos passa a ser cada vez mais relevante no processo de tomada de decisão dentro de qualquer organização. No que se refere à relevância do controle de custos, a empresa ao adotar um método de custeio para sua gestão empresarial, essa funciona como uma ferramenta que proporciona ter uma visão mais ampla de como acontecem às atividades nos mais diversos setores ou departamentos favorecendo assim um melhor conhecimento dos custos incorridos, no processo de fabricação. Destaca-se nesse contexto a relevância das empresas adotarem métodos de custeio para tornar a gestão eficaz, é interessante verificar qual o melhor se adapta à empresa a fim de que adote um modelo de custeios que apresente melhores resultados aos gestores para a tomada de decisão. Diante dessa temática surge o seguinte questionamento: Como o Jornal Gazeta do Oeste utiliza a gestão de custo como ferramenta para a eficácia da

sua produção? Espera-se que a empresa adote o controle de custos a fim de gerir de forma eficaz seus recursos e dessa forma obter melhores resultados para a entidade.

O presente trabalho tem como objetivo geral, analisar a forma de gestão de custos utilizada pelo Jornal Gazeta do Oeste a fim de obter eficácia na fabricação de jornais. Essa pesquisa tem como objetivos específicos: abordar sobre a contabilidade de custos e sua contribuição na redução de gastos na produção; analisar como ocorre o controle de gastos, despesas, desperdício e custos e por fim evidenciar a utilização do controle de custos como ferramenta gerencial.

O trabalho justifica-se pela necessidade de conhecer como se comporta os gastos relacionados – os custos – com a atividade principal da empresa e as formas de como manter o controle destes. A empresa que será o objeto do estudo tem como atividade a produção de jornais para circulação, diante da demanda de gastos por decorrência do elevado número de produção, devido à competitividade do mercado jornalístico atual. Daí a partir do estudo será observado como o controle de custo influencia para eficácia da produção de jornais.

A metodologia da pesquisa trata-se de um estudo de caso, descritiva e qualitativa, será feita pesquisa em livros, períodos e pesquisa eletrônica. O objeto de estudo tem como fonte, uma empresa jornalística e gráfica denominada Jornal Gazeta do Oeste no município de Mossoró-RN. O trabalho será dividido em 05 (quatro) partes, em sua primeira parte consta o referencial teórico que dará suporte para a pesquisa; a segunda parte tem-se a metodologia que apresenta o processo de como será realizado o estudo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTEXTO HISTÓRICO DA CONTABILIDADE DE CUSTOS

A contabilidade de custos assim como qualquer outro ramo da ciência tem seus aspectos históricos como forma de melhor compreendê-la, dessa maneira a origem dessa ramificação da ciência contábil volta-se para o início do capitalismo, a história da contabilidade de custos remonta ao período antes do capitalismo, quando surge a preocupação do controle dos custos do negócio aplicado e que a mesmo tempo a mesma fornecia informação quanto ao lucro ou prejuízo para o comerciante, bastando apenas confrontar as receitas obtidas com as despesas realizadas pelo negócio, sendo importante para avaliar o crescimento ou não do empreendimento propriamente dito (SANTOS, 2009).

Nesse período segundo Carvalho (2003) houve a necessidade pelas buscas de técnicas mais apuradas para a realização da apuração e controle dos custos, visto que as informações eram de grande relevância para os usuários externos bem como os investidores interessados em aplicar recursos em determinada empresa. A contabilidade de custo acumula, organiza, analisa e interpreta os dados operacionais, físicos e os indicadores combinados no sentido de produzir, para os diversos níveis de administração e de operação, relatórios com informações de custos solicitadas.

2.1.1 Conceito de contabilidade de custos

A Contabilidade de Custos é o ramo da contabilidade que estuda os gastos decorrentes da produção de produtos ou da prestação de serviços. Para Leone (2010) a contabilidade de custos olha os custos de maneira diferente para produzir informações diferentes que atendam a necessidades gerenciais, estabelece vários sistemas de custos e adota diferentes critérios de avaliação, cálculo e alocação para fornecer informações específicas exigidas por ambientes de produção e de administração em constante mutação. A contabilidade de custos acompanha a evolução da tecnologia de processos de produção, de modelos gerenciais e das novas

necessidades informativas. Outra particularidade é a que ela trabalha dados operacionais de vários tipos: históricos, estimados (futuro), padronizados e produzidos, também, sendo assim uma forte ferramenta de controle de custos, fornecer informações de custos diferentes para atender as diversas necessidades gerenciais. Para o sucesso empresarial é preciso que os gestores, analisem as melhores formas de alocar os custos a fim de determinar uma política sólida e satisfatória, para desta forma, obter informações precisas da contabilidade de custos a fim de auxiliar na gestão bem como trazer benefícios na administração da entidade (LEONE E LEONE, 2010).

2.2 TERMINOLOGIA DE CUSTOS

A Contabilidade de Custos envolvem alguns tipos de gastos, com isso é relevante compreender a diferença entre eles, identificados no processo de atividade da empresa. Assim, de acordo como são utilizados pode conceituar tais gastos como: Gasto, Custos e Perdas. De acordo com Bruni e Famá (2009, p. 23) os gastos “consistem no sacrifício financeiro que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer”. Nesse sentido, Moura (2013) ressalta ainda que a relevância de conseguir fazer a distinção das nomenclaturas que possam assemelhar-se uma com as outras. Distinção essa que pode ser realizada em qualquer área ou ramo de pesquisa na qual possua termos que pareçam ser sinônimos. Com isso, vale ressaltar que para manter um funcionamento eficaz da empresa é preciso utilizar os recursos de forma planejada desde o momento da compra de materiais até o estágio final, sobretudo, conseguir avaliar e controlar essas novas aquisições são também pontos relevantes na administração de tais consumos.

2.2.1 Gasto

E todo sacrifício financeiro com que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço (MARTINS, 2010, p. 25). O gasto é estabelecido quando há necessidade de produzir algum bem, ou seja, quando uma dívida é assumida e com isso há a redução do ativo dado em pagamento e são divididos em investimentos, podemos notar que surgirá a despesa e custo desse determinado produto a qual o gestor esteja disposto a produzir. Quando se fala em gastos é preciso observar que todo sistema de produção está sujeito a esse risco, e relevante que os gestores possa identificar esses gastos com antecedência, nesse sentido alguns métodos de custeios fazem essa análise sobre os custos de forma mais detalhada e eficiente, onde mostra aos diretores possíveis erros durante a fabricação de um produto ou serviço, fazendo com que os gestores possam corrigir futuros gastos que não estão previstos no planejamento da empresa (DUBIOS, 2006).

2.2.2 Despesa

Martins (2010, p. 25) define despesa como “todo bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receitas.” Berti (2006, p. 20) diz que despesa é o “gasto que provoca redução do patrimônio [...]”. A busca incessante de atingir os objetivos faz com que os gestores tenham uma preocupação com os gastos envolvidos na produção, sendo que a despesa está ligada aos gastos, mas podemos perceber que não está diretamente vinculada ao processo de produção.

2.2.3 Desperdício

E relevante destacar que o desperdício principalmente nas empresas do setor industrial pode acontecer não somente no processo de fabricação, pode acontecer em vários setores da entidade, indo do setor de produção até o setor de administração. Para Dubois (2006, p. 17) Desperdício “é um gasto que a empresa apresenta pelo fato de não ocorrer o aproveitamento normal de todos os seus recursos.” Pode ser um desperdício, como exemplo, uma produtividade menor do que o normal. Desperdício e da mesma família do gasto, ocorre quando a empresa faz o investimento sobre determinado produto e tais investimentos não dão os resultados esperados ao gestor, fazendo com o que afete diretamente de forma negativa a produtividade da empresa.

2.2.4 Custo

O Custo se torna imprescindível para uma empresa, a ele é atribuído uma enorme relevância devido a sua abrangência e transformações nas várias etapas do processo de criação de um produto ou serviço. De acordo com Koliver (2009, p. 31) “os custos correspondem ao Valor de mutação patrimonial qualitativa, ocorrida no ciclo operacional interno de uma entidade”. Partindo desse conceito é notório que essas mudanças do patrimônio ocorrem devido a transformações de ativos em outros ativos, como por exemplo, matéria-prima que se tornará um produto acabado. Mas também não se descarta a mutação quantitativa dos custos, pois na venda de um produto surgem fins específicos de obter um retorno financeiro mais elevado em sua venda, averiguando sempre o funcionamento interno da empresa e adotando medidas de planejamento e controle de tais mutações. Observa-se que durante o processo de criação de um serviço ou produto haverá inúmeras etapas e variações conceituais e tangenciais do patrimônio de uma organização. Obrigando a Contabilidade de Custos a ser desempenhada eficazmente quando houver a obtenção de certo nível de discernimento acerca das transformações patrimoniais envolvidas direta e indiretamente na criação de valor de tais produtos vendidos ou serviços prestados (MARTINS, 2010).

2.2.5 Perda

As perdas são os gastos mais indesejados por qualquer organização. Haja vista que são gastos sem nenhum retorno, procedentes de acontecimentos externos e extraordinários, conseqüentemente diminuem a riqueza das empresas. Martins (2010, p.26) determina Perda como um “Bem ou Serviço consumido de forma anormal e involuntária”. Nesse sentido podem se encontrar os danos de causa natural como Terremotos, Alagamentos, Tsunamis e Tornados, além de danos causados por outras questões como roubo, incêndios, greves e obsolescências, valendo destacar que todos gastos com esses fatos citados são inesperados e prejudiciais ao patrimônio de empresas afetadas com tais sacrifícios. Como são involuntárias e desconhecidas, as perdas fogem do controle das empresas, dificultando assim sua análise e influência perante as outras formas de gastos.

2.3 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS

A classificação dos custos atende a duas regras básicas, que compreende primeiro no caso de identificação da quantidade de custo utilizado em cada produto ou serviço, classifica como indireto ou variável, no caso de não identificação da quantidade de custo a ser utilizado a cada produto ou serviço, classifica como direto ou fixo, isso em virtude da realização do rateio. A classificação também varia de região para região, segundo Turmena (2007) os custos varia de região para região, assim com de empresa para empresa, assim

quanto a sua variabilidade, sendo fixo, variáveis e semifixos. Embasado na ideia de Leone e Leone (2010) pode-se estabelecer uma diferença dos diferentes tipos de custos:

2.3.2 Custos diretos

Custos diretos, são aqueles custos (ou despesas) que podem ser facilmente identificados com o objeto de custeio, são os custos diretamente identificados a seus portadores, para que seja feita a identificação, não há necessidade de rateio. Sabe-se que custos são gastos que a empresa realiza para criar um produto ou realizar um serviço. Daí é relevante que o gestor conheça os gastos dentro da sua empresa e faça a classificação correta destes gastos. Custos diretos, como a própria nomenclatura menciona, são aqueles aplicados diretamente ao produto. Dentro do mesmo contexto, percebe que os custos diretos como os custos apropriados diretamente aos produtos fabricados no processo de produção sendo facilmente identificados, não sendo necessária a realização do rateio ou estimativas para identificá-los. Nesse contexto, os custos diretos como se percebe são aqueles identificados diretamente ao produto fabricado conforme o processo produtivo da companhia, exemplificando-lhe como a matéria-prima, a embalagem e não precisam de rateios para serem destinados aos produtos seja matéria-prima ou mão-de-obra utilizada (FERREIRA, 2003).

2.3.3 Custos indiretos

São aqueles que não são facilmente identificados com o objetivo de custeio, às vezes, por causa de sua não relevância, alguns custos são alocados aos objetos do custeio através de rateios. É preciso que a contabilidade de custos divulgue para os usuários das informações de custos esses conceitos básicos e aponte, para cada usuário, seus custos (ou despesas) diretos e indiretos. Os custos indiretos compreendem aqueles aplicados indiretamente sendo necessária a realização do rateio para identificá-los ao produto, exemplos práticos que se pode citar são: salários do pessoal da fábrica e a energia utilizada na produção da fábrica (CRUZ, 2010). Os custos indiretos aqueles que são apropriados aos produtos através de rateio e estimativa em virtude da não precisão da composição dos mesmos, tornando necessária a realização do rateio ou estimativa para identificá-los, exemplificando como custos indiretos o aluguel e o seguro da fábrica, os salários dos operários e entre outros (SILVA, 2007).

2.3.4 Custos Fixos

Os custos fixos são assim denominados por não variarem, quando há um aumento ou diminuição na quantidade produzida. Diferentemente dos custos variáveis, os custos fixos não são afetados pelas alterações da atividade. Os custos fixos não variam independentemente da produção, isso vale para qualquer atividade desempenhada, exemplo prático é o que se refere à atividade hoteleira acima em que independentemente da ocupação os custos permanecem inalterados (CAMPELO et al., 2008). Dessa maneira Silva et al (2011) destaca que os custos fixos independem da quantidade produzida em qualquer volume de produção, visto que os mesmos permanecem inalterados independentemente da quantidade produzida, tendo como exemplo prático, o seguro da fábrica, o aluguel da fábrica, o imposto predial da fábrica.

2.3.5 Custos Variáveis

Os custos variáveis conforme a própria nomenclatura compreendem aqueles que variam de acordo com a produção apresentada, na medida em que há mudanças em termos de produção há mudanças proporcionalmente quanto aos custos indiretos, sendo determinantes

na divulgação do estágio em que se encontra o processo produtivo. Os custos variáveis variam conforme a produção, conforme Leitão (2009) os custos variáveis variam numa totalidade conforme o estágio proporcional em que se encontra o processo produtivo em um determinado período de tempo, destacando dessa maneira o caráter variável da proporcionalidade dos custos variáveis, que variam à medida que a produção varia. Segundo se evidencia que os custos variáveis variam de acordo com a produção em determinado estágio de tempo, sendo o caráter variável que se apresenta como determinante para sua formulação e compreensão.

2.4 FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA

Desde o século XX, pode-se notar a preocupação dos gestores com a formação dos preços de seus produtos e serviços, pois dentre as atribuições gerenciais de maior relevância em uma empresa, este processo se destaca devido ao seu caráter estratégico. De fato, o preço de um produto pode quantificar, através do valor de um produto acabado, todos os custos embutidos no processo de transformação que começa a partir da modificação da matéria prima até o término do processo de fabricação e distribuição. Com o elevado crescimento da concorrência entre as empresas e o aumento da necessidade de garantir recursos a fim de custear suas operações e remunerar seus integrantes, as organizações buscam, cada vez mais, otimizar a utilização desses valores. Nesse âmbito, um dos principais objetivos organizacionais que preocupam as entidades neste cenário, tem sido a prática de políticas que sejam adequadas para a formação de preços de seus produtos e serviços, visando dar um passo a frente da concorrência, mantendo uma solidez satisfatória e assegurando a empresa no mercado (BRUNI, 2010).

A formação do preço de vendas é ferramenta de extrema importância na empresa principalmente do ramo industrial, onde busca-se através de um estudo de toda produção, analisando vários fatores, estipular o valor do produto, onde tenha uma grande força de mercado, ou seja, possa estabelecer um preço com boa concorrência sendo satisfatório para o gestor mais que também esteja ao alcance do consumidor (BRUNI; FAMÁ, 2008).

Estabelecer um preço de venda adequado e favorável a ambas as partes (fornecedor de um produto ou serviço e o consumidor) não é uma atividade das mais simples, pois nela conglomeram-se inúmeros fatores distintos. A última variável que pondera o processo de precificação são os Custos, o estabelecimento de uma Contabilidade de Custos pode gerar informações muito vantajosas a respeito das condições em que se encontram as estratégias adotadas pela empresa, ajudando no processo decisório, além de gerar um maior discernimento acerca de seus dispêndios. O processo do preço de venda abrange uma grande quantidade de gastos que são fundamentais para sua produção (os custos) que são relevantes fatores na formação desse preço, deste modo podemos observar que a empresa dependerá de seus métodos de custeio para que possa ter uma abordagem mais detalhada dos custos e no sistema de produção, auxiliando os gestores no planejamento, controle e na tomada de decisão (CREPALDI, 2011).

2.5 MÉTODOS DE CUSTEIO

No atual cenário o mercado, cada vez mais globalizado e competitivo, faz com as organizações se mantenham sempre buscando a perfeição, no qual a apuração de custos se tornou mais complexa, surgiu a necessidade de métodos de custeio, conforme Martins (2010, p. 37), “significa apropriação de custos”. Dentre os principais métodos, será destacado, neste trabalho, o Custeio por Absorção e custeio padrão.

Os métodos de custeios foram desenvolvidos por Cooper e Kaplan (1987) com a proposta de reduzir as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos, provocado pelos métodos de custeios conhecidos como tradicionais. As mudanças na economia moderna refletiram no aumento da diversidade de produtos, na crescente demanda por produtos customizados, na concorrência de mercado e no aumento dos custos indiretos de produção. Tais mudanças repercutiram em questionamentos acerca da aplicação dos métodos de custeio tradicionais, que já não mais subsidiavam as decisões estratégicas e de formação de preço de venda com tanta precisão. Assim entende-se que os métodos de custeio é uma ferramenta onde os gestores poderão ter uma visão ampla de todo processo de fabricação, podendo detecta determinadas falhas no processo e ao mesmo tempo podendo corrigir no andamento da produção para que possa obter um resultado satisfatório (HORNGREN, DATAR e RAJAN, 2011).

2.5.1 Custeio por Absorção

De acordo com o estudo Sato (2008) o sistema de custeio por absorção consiste na verificação de todos os custos envolvidos da produção dos bens ou serviços prestados, sejam eles fixos ou variáveis. Portando além dos custos de produção como matéria prima, mão de obra e outros, os custos indiretos como manutenção, planejamento, controle de qualidade entre outros, também são rateados dentro do custo do produto seguindo o critério estabelecido pela empresa.

Com as dificuldades no mercado atual, as empresas buscam formas e métodos para que possam trazer saúde financeira e manter-se de forma competitiva no cenário econômico seguindo as normas da legislação e os princípios fundamentais da contabilidade, fazendo assim com que a entidade tenha resultados satisfatórios e uma melhor definição na tomada de decisão. Moura (2005) destaca que a principal vantagem do custeio por absorção é que ele está de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e com as leis tributárias. Ele também pode ser menos oneroso para sua implantação, pois não existe necessidade de separação dos custos fixos e variáveis.

Outra vantagem é a obtenção de informações precisas para o planejamento em longo prazo, e também para a demonstração de resultados para uso externo. As desvantagens são as facilidades que o custeio variável apresenta como a rápida geração de informação para a administração da empresa entre outras. Essa realidade condiz no atual ambiente empresarial onde as empresas procuram métodos de custeio apropriado à sua atividade de mercado, que analisem o processo de fabricação e aloquem seus custos, e as variações ocorrem conforme o volume de unidades produzidas e também procure reduzir a margem de erros afim de evitar eventuais perdas (CREPALDI, 2011)

Martins (2010) explica a metodologia de aplicação do custeamento por absorção por meio de três passos básicos: 1º passo - Separação entre custo e despesas, uma vez que despesas não podem ser alocadas aos produtos, pois pertencem ao período em que incorrem. 2º passo - Apropriação dos custos diretos, por meio da identificação dos custos que estão diretamente relacionados com os produtos. 3º passo - Apropriação dos custos indiretos, por meio de bases de rateio, já que estes custos não são identificáveis diretamente aos produtos. Vale salientar que o método de custeio por absorção separa os custos e despesas que estão envolvidos no processo de fabricação, lembrando que as despesas não podem distribuídas nos produtos e com base no rateio alguns custos não poderão ser identificados de forma direta aos produtos ou serviços.

2.5.4 Custeio Padrão

Esse método de custeio constitui-se numa ferramenta que depende de outros sistemas para que sejam confrontadas as informações desse método que mostrará aos gestores uma maior visão dos gastos reais com os que foram pré-estabelecidos na organização, para que as empresas tenham resultados positivos dos seus negócios, pois atualmente o gestor deve da muita importância há esses métodos para que assim possa ter um posicionamento e posicionar-se estrategicamente para enfrentar a concorrência e buscar a excelência no que se refere a gestão de custos de uma organização. Martins e Rocha (2010) afirmam o custeio padrão terá uma maior capacidade de gerar informações mais precisas, de acordo com o produto que esteja na linha de produção, fornecendo informações reais, de modo que possa estabelecer uma comparação das informações que possibilitará aos gestores visualizar se as metas traçadas estão sendo alcançadas com êxito.

Segundo Trevisan & Associados (1992), o objetivo principal da utilização do sistema de custeio padrão é o controle dos custos, ou seja, com base nas metas fixada para condições normais de trabalho é possível: apurar os desvios do realizado em relação ao previsto; identificar as causas dos desvios; adotar as medidas corretivas para não-reincidência de erros ou para melhoria do desempenho. No tocante ao custo padrão, conforme 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”.

Podemos compreender, com base em (Trevisan & Associados) o 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 à despesa indireta de produção. A partir desses levantamentos podemos afirmar, que a análise desses métodos de custeio e de fundamental relevância em uma determinada empresa no intuito de um melhor processamento de informações onde mostram aos gestores de uma forma mais detalhada sobre os custos de produção e auxiliando a desenvolver estratégias que visam a obtenção de vantagem competitiva sobre o mercado e um melhor gerenciamento desses custos, exigindo assim uma melhor captação de recursos para que os gestores possam alcançar seus objetivos de forma detalhada e com um melhor controle de produção.

3 METODOLOGIA

A pesquisa teve como objeto de estudo o setor de impressão de uma empresa jornalística da cidade de Mossoró/RN, onde foi aplicado um estudo de caso sobre a gestão de custos de uma organização. O tempo estipulado para esse estudo foi de 23 de outubro de 2013 ao dia 07 de fevereiro de 2014. O campo de estudo foi na cidade de Mossoró/Rio Grande do Norte.

O delineamento está ligado à pesquisa científica, visto que visa orientar o pesquisador nas buscas por respostas apresentadas no problema, para isso são utilizados métodos e técnicas científicas. O estudo caracteriza-se pela forma de pesquisa descritiva. Para esse tipo de pesquisa Silva (2008, p. 59) afirma que tem como objetivo principal a descrição das características de determinada população ou fenômeno, estabelecendo relações entre as variáveis. Que neste caso tratou-se de ser a relevância da contabilidade de custos diante o processo de criação de preço de venda e de seu método de custeio. Tal trabalho ainda se dá de forma bibliográfica, pois explica e discute um tema ou problema com base em referências teóricas já publicadas em livros, revistas, periódicos, artigos científicos.

Quanto à abordagem do problema trata-se de uma pesquisa qualitativa que visa uma análise mais profunda, a qual segundo Lakatos e Marconi (2001) será realizada por meio de atividades de coleta e análise de dados, buscando evidenciar as relações existentes entre o

fenômeno estudado e outros fatores relacionados ao mesmo, buscando a confirmação e identificação de novas variáveis.

Com relação aos procedimentos foi realizado um estudo de caso, em que foram empregadas, para a apuração de dados, fontes primárias e fontes secundárias. A fonte primária corresponde a um questionário constituído de 10 questões abertas direcionadas ao contador da empresa jornalística no município de Mossoró. Conforme Duarte e Barros (2006, p.65) as questões abertas tem “a capacidade de aprofundar as questões a partir das respostas torna esse tipo de entrevista muito rico em descobertas”, já nas fontes secundárias foram consultados livros, artigos, publicações, pesquisas eletrônicas, todas inerentes ao assunto em abordagem.

Para análise das respostas referentes aos questionários foi realizada mediante um paralelo das informações contidas no referencial teórico com as respostas coletadas, verificando e respeitando as particularidades dos estabelecimentos estudados e das características do local onde se situam, almejando a resolução para o problema exposto.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Apresenta-se nesse capítulo os resultados obtidos na referida pesquisa. Conforme destacado na metodologia, a análise dos dados foi realizada no setor de impressão de uma empresa do setor jornalístico da cidade de Mossoró/RN. Através da aplicação do questionário foi desenvolvida uma análise que visa analisar a forma de gestão de custos como ferramenta de controle e planejamento utilizada pelo Jornal Gazeta do Oeste a fim de obter uma eficácia na fabricação de jornais.

Foi aplicado um questionário contendo dez (10) perguntas abertas, de caráter qualitativo direcionado ao contador Francisco das Chagas Saraiva da Silva, graduado em ciências contábeis e economia pela Universidade do Estado do Rio Grande do Norte (UERN) o respondente do questionário atua à 09 anos na empresa, no setor contábil, tendo em vista que o assunto abordado no referente trabalho se destina exclusivamente ao setor de contabilidade, mais precisamente de custos.

Inicialmente questionou-se sobre quais benefícios a empresa obtém ao adotar a contabilidade de custos, como resposta o contador da empresa jornalística informou que as empresas em geral, principalmente as do setor industrial, tem uma atenção mais detalhada quando se fala em gestão de custos, sendo essencial na organização, focando principalmente no setor de impressão onde aloca uma grande quantidade de custos envolvidos no setor de produção possibilitando assim uma visão bem mais detalhada do que está sendo gasto em um determinado período.

Para Leone (2010) a contabilidade de custos analisa os custos de maneira diferente para produzir informações que atendam a necessidades gerenciais, estabelece vários sistemas de custos e adota diferentes critérios de avaliação, cálculo e alocação para fornecer informações específicas exigidas por ambientes de produção e de administração em constante mutação. Diante o assunto, percebe-se que a contabilidade de custos é uma ferramenta indispensável para a empresa, já que controla seus custos de maneira mais aprofundada devido a grande quantidade de custos, fornecendo informações que ajude ao gestor no planejamento, controle das operações bem como na tomada de decisão.

A segunda pergunta busca identificar se as informações geradas pela contabilidade de custos auxilia a entidade de alguma forma. Em resposta o contador informou que ajuda na coleta de dados, classificação dos custos e registro das operações. Pois essa ferramenta é primordial na geração de controles internos onde temos uma visão mais ampla da produção, resultando assim em tomadas de decisões com maior índice de acerto bem como trazendo um relevante auxílio no planejamento da empresa e no controle das operações. Auxilia também na gestão, gerando informações detalhada dos custos, temos um controle mais eficaz, fazendo

com que possamos detectar alguns custos que possam ser evitados ou até mesmo melhorado durante a produção.

Baseado na ideia de Alves (2007) contabilidade de custo é o ramo da contabilidade que se propõe a produzir informações relevantes para os diversos níveis gerenciais de uma empresa como ferramenta para auxiliar no planejamento e controle das operações e tomadas de decisões. Dessa forma essas informações auxiliam a gerencia a planejar, a controlar e administrar o desenvolvimento das operações e informações para uma melhor tomada de decisões. Percebe-se que o controle dos custos, a empresa se beneficiará trazendo vantagens em vários fatores, além da contabilidade de custos gerar diversas informações podendo indicar ao gestor as melhores decisões a serem tomadas fazendo com que a produção mantenha-se sobre controle em diversos aspectos.

A terceira pergunta indaga ao contador se empresa tem o controle de gastos, despesas, desperdício e custos. Em resposta o contador relatou que sim, diariamente esse controle é feito pelo auxiliar contábil, onde é realizada a coleta dos dados da impressão, colocando em uma tabela onde são calculados os índices dos gastos, despesas, percas e custos, o mesmo evidenciou que utiliza uma tabela onde são computadas todas as despesas e o numero de exemplares do mês, realizando a divisão de uma por outra, pode-se obter o numero de exemplares vendidos.

Tabela 01 - GESTÃO DE CUSTOS FABRICAÇÃO DO JORNAL – MÊS: DE NOVEMBRO DE 2013

Folha de Pagamento	62.878,91
Cosern	2.624,19
Caern	93,19
Telefones	410,31
Papel Pisa	17.848,00
Chapa 530 x 660	3.832,25
Frete	4.198,80
Material de Impressão	2.539,00
Combustível	2.913,40
Alimentação	387,50
Associações e Classes	150,00
Impostos	14.638,30
Comissão c/ Publicidade	11.159,60
Despesas com viagens	240,00
Despesas Diversas	19.813,73
TOTAL DAS DESPESAS	143.727,18
NUMERO DE EXEMPLARES	35.390,00
VALOR UNITÁRIO (Despesas ÷ n° de exemplares)	4,06

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Nesse sentido, Moura (2013) ressalta ainda que a relevância de conseguir fazer a distinção das nomenclaturas que possam assemelhar-se uma com as outras, distinção essa que pode ser realizada em qualquer área ou ramo de pesquisa na qual possua termos que pareçam ser sinônimos. Mediante a resposta dada pelo contador, pode-se observar que esse controle é feito diariamente onde seu auxiliar faz a coleta das informações e em seguida os dados são incluídos em tabelas para que seja feita a análise dos dados onde possa ser calculados os índices na gestão de custos.

O quarto questionamento busca revelar como se define custos direto e custos indireto, o contador indagou que custos diretos são facilmente identificados durante a produção, um exemplo que posso citar é a matéria prima que esta locada diretamente no produto ou serviço, já o custo indireto é aquele custo que não está diretamente ligado ao produto, outro exemplo

que podemos usar e a energia elétrica, que está relacionada como um custo indireto de fabricação.

Dentro do mesmo contexto Ferreira (2003) define os custos diretos como os custos apropriados diretamente aos produtos fabricados no processo de produção sendo facilmente identificados, não sendo necessária a realização do rateio ou estimativas para identificá-los. De acordo com Cruz (2010, p. 12) “custos Indiretos: são os gastos voltados à produção de um bem ou serviço que não podem ser observados e mensurados diretamente no produto ou no serviço, sendo necessária a utilização de rateios para sua efetiva alocação ao produto ou serviço. Sendo uma das bases de cálculo do método de custeio por absorção”. De acordo com a resposta do contador da C Q Organização Gráfica e Editorial LTDA, a empresa utiliza-se o custo direto bem como o custo indireto de fabricação, por ser uma organização que aloca esses fundamentos no seu produto, para um melhor controle do que está sendo gasto no dia-a-dia e até como forma de reduzir esses gastos quando são identificados.

A quinta indagação teve por objetivo identificar a diferença entre perda e desperdício, em resposta, o contador afirmou que a perda é um gasto que a empresa absorve, sendo que não vai haver qualquer retorno sobre ele. Já o desperdício pode ocorrer em qualquer fase de produção, ocorrendo da fabricação até mesmo ao setor de administração, sendo que parte desse desperdício é reaproveitado como resíduo industrial na empresa.

Martins (2010, p.26) determina perda como um “bem ou serviço consumido de forma anormal e involuntária”. Nesse sentido podem se encontrar os danos de causa natural como terremotos, alagamentos, tsunamis e tornados, além de danos causados por outras questões como roubo, incêndios, greves e obsolescências, valendo destacar que todos gastos com esses fatos citados são inesperados e prejudiciais ao patrimônio de empresas afetadas com tais sacrifícios.

De acordo com Dubios (2006, p. 17) desperdício pode ser definido como: “desperdício” é um gasto que a empresa apresenta pelo fato de não ocorrer o aproveitamento normal de todos os seus recursos. Pode ser um desperdício, como exemplo, uma produtividade menor do que o normal. Desperdício e perda são dois fatores que o gestor tenta reduzir ao máximo na produção e em outros setores, pois eles trazem uma série de fatores negativos. Ocorre quando a empresa faz o investimento sobre determinado produto e tais investimentos não dão os resultados esperado pelos gestores.

Por meio da sexta pergunta buscou-se identificar qual a relevância dos custos na formação do preço de venda dentro da organização. Em resposta o contador destacou que é fundamental na empresa, usamos 02 (duas) tabelas onde e feito a coleta de todos os custos, gastos, despesas ou seja todos os custos envolvidos para a produção de jornais. No fim do mês temos o valor exato de quanto custou o valor unitário do jornal por dia. Podemos observar que para sabermos o valor diário do jornal e preciso fazer toda essa análise de todos os custos envolvidos na produção diária e também na produção mensal.

Crepaldi (2011, p. 354) comenta que “a estrutura de custos existente constitui um fator decisivo na formação do preço de venda de um produto, mercadoria e serviço. Normalmente, o custo tende a funcionar como o parâmetro que estabelece o limite inferior do preço de venda. [...] Frisa-se bem o papel do sistema como auxiliar econômico-financeiro das decisões de preços, à medida que tais decisões, como já visto, dependem de orientação geral que mescle, de maneira ideal, abordagens de dentro pra fora da empresa (econômico-financeiras), com abordagens de fora para dentro (mercadológicas)”.

Em análise pode-se observa que o processo do preço de venda abrange uma grande quantidade de custos que são fundamentais para produção, na empresa jornalística essa análise é feita através de um controle diário, onde as informações sobre a produção e coleta e conseqüentemente incluídas em tabelas para que seja feito o armazenamento dos valores diários na produção para que seja feita um calculo mensal de quanto a empresa está gastando

nesse processo gerando assim uma maior profundidade desses custos no processo de fabricação bem como no setor de impressão da empresa jornalística bem como outros vários custos envolvidos na produção da organização.

A sétima pergunta do questionário procurou identificar qual é o método de custeio que a empresa adota atualmente. Em resposta da referida entidade o contador constatou que atualmente a empresa usa o método de custeio por absorção, pelo fato desse método focar todos os custos envolvidos na produção. Moura (2005) destaca que a principal vantagem do custeio por absorção é que ele está de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e com as leis tributárias. Ele também pode ser menos oneroso para sua implantação, pois não existe necessidade de separação dos custos fixos e variáveis. Atualmente o método de custeio por absorção é bastante usado principalmente por alocar todos os custos envolvidos na fabricação, onde buscar gerar informações de diversos setores onde possa identificar possíveis erros para que o gestor possa corrigi-los mesmo durante o processo de fabricação, sendo assim do método de custeio por absorção uma relevante ferramenta na geração de relatórios internos, planejamento e na tomada de decisão.

No oitavo item foi questionado se esse método de custeio é relevante para organização. O respondente do questionário argumentou que sim, pois esse método gera informações relevantes quando se fala em planejamento e na geração de relatórios, pois assim faz com que o gestor possa analisar todos os custos envolvidos na fabricação de jornal.

Martins (2010) explica a metodologia de aplicação do custeamento por absorção por meio de três passos básicos o 1º passo ocorre o processo de separação entre custo e despesas, uma vez que despesas não podem ser alocadas aos produtos, pois pertencem ao período em que incorrem. No 2º passo, apropriação dos custos diretos, por meio da identificação dos custos que estão diretamente relacionados com os produtos. No 3º passo ocorre a apropriação dos custos indiretos, por meio de bases de rateio, já que estes custos não são identificáveis diretamente aos produtos.

Sendo assim, com as dificuldades no mercado atual, as empresas buscam formas e métodos para que possam trazer saúde financeira e manter-se de forma competitiva no cenário econômico seguindo as normas da legislação e os princípios fundamentais da contabilidade, fazendo assim com que a entidade tenha resultados satisfatórios e uma melhor definição na tomada de decisão, que a empresa possa ter um controle mais aprofundado no que e gasto em todo processo de fabricação do jornal.

Por último foram perguntadas duas questões que se complementam: O método de custeio utilizado pela empresa é eficaz, quando se fala em auxiliar diretamente aos gestores, no planejamento, controle e tomada de decisão e se a contabilidade de custos é uma ferramenta indispensável dentro da organização na diminuição dos custos na produção. Em resposta ao primeiro questionamento o contador indagou que a gestão de custos empresarial em si, é uma ferramenta essencial dentro de qualquer entidade. O custeio por absorção é um ótimo instrumento, que auxilia o gestor com informações precisas para o planejamento além dos relatórios para um melhor controle das operações e se tornando um grande aliado também na tomada de decisão.

Horngren, Datar e Rajan (2011) apontam como razões principais que conduzem uma empresa ao aprimoramento de seu sistema de custeio as mudanças advindas da economia moderna, com destaque para a concorrência, que pressupõe que as empresas sejam cada vez mais competitivas. Com intuito de melhorar o resultado da produção, as empresas buscam alternativas de melhor utilizar os materiais para os diversos produtos de fabricação, com isso surgiram as dificuldades de saber quanto cada produto se destina a utilizar desse material.

Por fim, no último questionamento a empresa jornalística informou que a contabilidade de custos é uma relevante ferramenta para diminuição dos custos na produção, o contador destacou que não tem dúvida, que esse ramo da contabilidade é fundamental dentro da

empresa pelo fato de alocar uma grande quantidade de custos na fabricação de jornal, fazendo com o que nós gestores possamos identificar os erros a tempo de ser corrigidos fazendo que a empresa mantenha sua produção dentro de um padrão de excelência.

Os métodos de custeios foram desenvolvidos por Cooper e Kaplan (1987) com a proposta de reduzir as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos, provocado pelos métodos de custeios conhecidos como tradicionais. Os métodos tradicionais são questionados por atribuírem os custos indiretos em dois estágios: inicialmente, aos centros de custos (departamentos, setores etc.) e, em seguida, aos produtos, baseados em taxas pré-determinadas de direcionadores de custos (WERNECK, 2004), privilegiando variáveis correlacionadas ao volume de produção como bases de alocação de custos, a exemplo das horas de mão de obra direta, horas máquina e material consumido. Atkinson *et al.* (2000) apontam como principal distorção desses métodos o rateio dos custos das atividades de apoio, que não apresentam relação direta com os volumes de produção.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Mediante as informações contidas no referencial teórico e análise dos dados colhidos através do questionário aplicado na empresa que serviram como objeto do de estudo para este trabalho, respondendo o problema da pesquisa e demonstrando que o objetivo geral foi alcançado, pois o estudo constatou que a empresa utiliza a contabilidade de custos como ferramenta de gestão de custos a fim de gerir de forma eficaz seus recursos e dessa forma obter melhores resultados para a organização.

O primeiro objetivo específico foi alcançado, referente ao abordar sobre a contabilidade de custos e sua contribuição na redução de gastos na produção, pois diante a pesquisa foi constatado que a empresa considera essa gestão como uma ferramenta relevante, auxiliando aos gestores na coleta de dados, classificação dos custos e registro das operações bem como na geração de controles internos onde a entidade tem uma visão mais ampla da produção, resultando assim em tomadas de decisões com maior índice de acerto e auxiliando no planejamento da empresa e no controle das operações. A empresa trabalha com um controle diário do que está sendo gasto no setor de impressão, onde e feita a coleta de informações e dados que permite através de alguns caçulos os valores exatos do que se foi gasto diariamente.

O segundo objetivo específico tratou-se de avaliar os custos no uso de material de impressão, o mesmo foi conseguido mediante paralelo do referencial teórico com o contador. Apurou-se que a empresa jornalística avalia os custos de maneira relevante, pois o setor de impressão aloca uma grande quantidade de custos, fazendo com que a empresa tenha uma visão mais detalhada do que está sendo gasto em um determinado período, fazendo com que os gestores possam perceber alguns gastos desnecessários ao mesmo tempo poder reduzi-los ou até elimina-los com o intuito de manter a excelência na produção e reduzir gastos eventuais.

O terceiro objetivo específico evidenciou a utilização da gestão de custos como ferramenta gerencial. Esse objetivo também foi alcançado por meio do questionário aplicado, onde foi constatado que a organização tem a gestão de custos como uma ferramenta primordial e de suma relevância na gestão da mesma, pois é através dessa gestão que e feito todo um planejamento visando o aprimoramento e um controle do que se é gasto na empresa. Este estudo limita-se por apresentar apenas um estudo de caso realizado na em empresa jornalística e gráfica denominada Jornal Gazeta do Oeste no município de Mossoró-RN, fato este que não podem ser generalizados os resultados. Contudo, o presente trabalho torna-se relevante, à medida que traz à utilidade da gestão de custos no processo de planejamento e controle de atividades dentro de uma organização.

REFERÊNCIAS

- ALVES, Railton Florêncio. **A contabilidade de custos e o processo decisório da empresa de confecção**: um estudo indústria e comércio na Pollybrindes em Mossoró. 2007. 27 f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade do Estado do Rio Grande do Norte, Mossoró, 2007.
- ÁVILA, Antônio Victorino. **Custos Industriais e Precificação**. 2012. Disponível em: <http://pet.ecv.ufsc.br/site/downloads/custos_industriais.pdf>. Acesso em: 31 ago. 2012.
- ATKINSON, Antony A. et al. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.
- BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos e Formação de Preços**: com Aplicações na Calculadora Hp 12c e Excel. 5. ed. São Paulo: Scipione, 2009
- BERTI, Anélio. **Contabilidade e análise de custos**. 1. ed Curitiba: Juruá, 2006. 291p.
- BORNIA, Antonio Cezar. **Análise Gerencial de Custos: Aplicação em Empresas Modernas**. Porto Alegre: Bookman, 2002.
- CAMPELO, K. S. et al. **Utilização da gestão de custos para tomada de decisão: um estudo em hotéis de porto de galinhas no município de Ipojuca-Pe**. Disponível em: <http://congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/531.pdf>. Acesso em: 02 jul. 2013
- CARVALHO, Dalmy Freitas de. **A contabilidade de custos e os métodos de custeio**: uma análise da utilização gerencial da informação da contabilidade de custos pelas indústrias de autopeças da Região metropolitana de belo horizonte. 2003. Disponível em: http://dalmycarvalho.pro.br/dissertacao/dissertacao_dalmy_carvalho.pdf>. Acesso em: 01 ago. 2012.
- CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011
- CRUZ, J. A. W. **Métodos de custeio**. Disponível em: <http://www.junecruz.com/aulas_mp3/31141647ca5c5dd37b22feff5c0a5d9d.pdf>. Acesso em: 18 jun. 2013
- COOPER, R.; KAPLAN, R. S. **How cost accounting systematically distorts product costs**. Boston: Harvard Business Schools Pres, 1987.
- DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana; SOUZA, Luiz Eurico de. **Gestão de custos e formação de preços: conceitos, modelos e instrumentos: abordagem do capital de giro e da margem de competitividade**. São Paulo: Atlas, 2006. 248 p.
- DUARTE, Jorge; BARROS, Antonio (org). **Métodos e técnicas de pesquisa em comunicação**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- FERREIRA, Ricardo J. **Contabilidade de Custos**. 2. ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2003.
- HORNGREN, Charles T., FOSTER & DATAR, Srikant M.. **Contabilidade de custos**. Tradução da 9ª ed. por José Luiz Paravato – Rio de Janeiro: LTCA, 2000.
- KOLIVER, Olivio. **Contabilidade de Custos**. Curitiba: Juruá, 2009

LAKA TOS, Eva Maria. **O trabalho temporário**: nova forma de relações sociais no trabalho. São Paulo: Escola de Sociologia e Política de São Paulo, 1979. 2 v. (Tese de Livre-Docência.) *Sociologia geral*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1981.

LEONE, G. S G; LEONE, R. J. G. **Curso de Contabilidade de Custo**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do trabalho científico**. São Paulo: Atlas, 1992.

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

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

MEGLIORINI, E. **Custos: análise e gestão**. 2. Ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007. Disponível em: <<http://www.ebah.com.br/content/ABAAABTaMAE/custo-variavel>>. Acesso em: 26 jul. 2013

MOURA, H. S. **O custeio por absorção e o custeio variável: qual seria o melhor método a ser adotado pela empresa** 2005: Disponível em: <http://www.uefs.br/sitientibus/pdf/32/o_custeio_por_absorcao_e_o_custeio_variavel.pdf> Acesso em : 25 jul 2013.

MATZ, Adolf; CURRY, Othel J.; FRANK, George W. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 1987.

SANTOS, J. J. **Contabilidade e análise de custos: modelo contábil, Métodos de depreciação, ABC**: Custeio Baseado em Atividades, análise atualizada de encargos sociais sobre salários. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SATO, S. A. da S. **A aplicação dos métodos de custeio e dos princípios fundamentais de contabilidade para a mensuração do lucro**. Disponível em: <<http://www.pibic.unir.br/pdf/EXATAS%20E%20DA%20TERRA/Luana%20Kunds%20-%20RES.pdf>> Acesso em: 24 jul 2013.

SILVA, A. J. P. da et all. **Análise do custo de produção e comercialização de cachorro-quente e bebidas**: uma visão para o retorno ao mercado. *Qualit@s Revista Eletrônica* ISSN 1677 4280 Vol.12. No 2 (2011). Disponível em: <<http://revista.uepb.edu.br/index.php/qualitas/article/view/1322/645>>. Acesso em: 13 jun. 2013

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**: orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

TREVISAN & ASSOCIADOS. **Custo padrão e contabilidade de custo padrão**. In: CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Curso sobre contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 1992.

WERNKE, Rodney. **Gestão de Custos**: uma abordagem prática. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004