

Pesquisa empírica sobre a utilização de métodos de custeio nas empresas de transporte intermunicipal coletivo de ônibus em Maceió/AL

Erica Dos Santos Gonçalves
Alessandra Costa Oliveira
Rejane Sarmento De Oliveira

Resumo:

As crescentes pressões dos movimentos de passageiros de transporte coletivo intermunicipal por melhores transportes fazem impulsionar as empresas do setor ao aperfeiçoamento da gestão dos custos operacionais desse segmento visando maior lucratividade. Neste sentido, o trabalho objetivou investigar, através de pesquisa em campo, a utilização de métodos de controle de custos nas empresas de transporte coletivo de passageiros (intermunicipal) de ônibus da cidade de Maceió/AL no período de 2004. O trabalho inicia com a revisão teórica, destacando a importância de utilização dos sistemas de custeio. Apresenta alguns sistemas de custeio abordados na literatura contábil. Posteriormente, destaca a metodologia utilizada na pesquisa, como também aspectos sobre a análise dos dados coletados. Finalizando com considerações sobre a necessidade de se modernizar utilizando sistemas de custeio que possibilitem o desenvolvimento dessas organizações prestadoras de serviços viabilizando maiores chances de redução dos custos, maximizando os resultados e permitindo ampliar as perspectivas de vantagem competitiva.

Área temática: *Gestão de Custos nas Empresas de Comércio e de Serviços*

Pesquisa empírica sobre a utilização de métodos de custeio nas empresas de transporte intermunicipal coletivo de ônibus em Maceió/AL

Érica dos Santos Gonçalves (Universidade Federal de Alagoas - Brasil) ericasantoss@ig.com.br
Alessandra Costa Oliveira (Universidade Federal de Alagoas - Brasil) allescost@hotmail.com
Rejane Sarmento de Oliveira (Universidade Federal de Alagoas - Brasil) rejane_sarmento@pop.com.br

Resumo

As crescentes pressões dos movimentos de passageiros de transporte coletivo intermunicipal por melhores transportes fazem impulsionar as empresas do setor ao aperfeiçoamento da gestão dos custos operacionais desse segmento visando maior lucratividade. Neste sentido, o trabalho objetivou investigar, através de pesquisa em campo, a utilização de métodos de controle de custos nas empresas de transporte coletivo de passageiros (intermunicipal) de ônibus da cidade de Maceió/AL no período de 2004.

O trabalho inicia com a revisão teórica, destacando a importância de utilização dos sistemas de custeio. Apresenta alguns sistemas de custeio abordados na literatura contábil. Posteriormente, destaca a metodologia utilizada na pesquisa, como também aspectos sobre a análise dos dados coletados. Finalizando com considerações sobre a necessidade de se modernizar utilizando sistemas de custeio que possibilitem o desenvolvimento dessas organizações prestadoras de serviços viabilizando maiores chances de redução dos custos, maximizando os resultados e permitindo ampliar as perspectivas de vantagem competitiva.

Palavras chave: Métodos de Custeio, Transporte Coletivo de Ônibus, Pesquisa Empírica.

Área Temática: Gestão de Custos nas Empresas de Comércio e de Serviços.

1. Introdução

O desenvolvimento econômico-social de um país depende, entre outros fatores, de um sistema de transporte que propicie a integração de suas regiões, a expansão e melhoria do sistema de produção, favorecendo deste modo seu crescimento. É importante ter uma visão ampla dos sistemas de transporte coletivo de passageiros, para desenvolver estratégia e planejamento que possibilitem a tomada de decisão no setor.

O setor de transporte ocupa hoje no Brasil (revista cidades do Brasil, janeiro de 2001) o 5º lugar no rol das atividades essenciais, sendo responsável por 3,5% do PIB nacional. Segundo dados dessa mesma revista cerca de 94% de um total de viagens terrestres realizadas no Brasil utilizam ônibus como meio de transporte, cabendo ao metrô 4% e ao transporte ferroviário 2%. Existindo cerca de 175 mil ônibus em circulação, distribuídos entre 4.600 empresas, gerando 800 mil postos de trabalho.

Segundo Brasileiro (1996), até 1955 os transportes urbanos de passageiros no Brasil eram compostos por transportistas modestos (mecânicos, motoristas de veículos intermunicipais, proprietários de postos de combustíveis ou policiais) que, nas horas vagas, operavam um veículo de pequeno porte: ônibus (12 a 40 lugares), microônibus (12 lugares), pick-ups, caminhonetes, furgões e kombis.

Com o crescimento urbano acelerado (instalação de fábricas de automóveis, indústrias de autopeças e carrocerias de ônibus e populações habitando as periferias das grandes cidades) o setor de transporte se desenvolveu de tal maneira, que na segunda metade dos anos 70 foram criadas nas regiões metropolitanas, a Empresa Brasileira de Transportes Urbanos - EBTU, o Fundo de Desenvolvimento dos Transportes Urbanos - FDTU, as Empresas Metropolitanas de Transportes Urbanos - EMTUs e as Superintendências de Transportes Urbanos - STUs.

A organização da oferta de transportes coletivos, ocorreu em função das crescentes pressões dos movimentos de usuários por melhores transportes, impulsionando os empresários do setor de transporte coletivo de passageiros o aperfeiçoamento da gestão dos recursos investidos nesse setor.

Essas mudanças ambientais provocaram conseqüências nos diversos setores da economia e o setor de transporte urbano vem sofrendo os efeitos positivos e negativos dessas transformações, devido entre outros fatores ao aumento da tecnologia e a utilização nas cidades de outras formas de locomoção. Também a falta de emprego, principalmente nas cidades de grande e médio porte fez surgir o transporte informal de passageiros. Apesar da população desses grandes centros ter aumentado, verifica-se a diminuição de passageiros transportados por ônibus (NTU, 2001). Esse quadro tem contribuído para o aparecimento de conflitos nas empresas do setor de transporte e nos órgãos administrativos e um dos principais é a determinação do valor das tarifas.

Com essa velocidade operacional média de viagem do Sistema de Transporte Público de Passageiro em queda livre, torna-se cada vez mais crescente os custos operacionais do sistema. Desta forma, atualmente há necessidade de um controle mais rígido de custos empresariais, até porque o alcance deste objetivo se tornou uma vantagem competitiva frente às mudanças ocorridas num ambiente de concorrência acirrada.

Considerando a importância do controle dos custos para assegurar eficiência do setor de transporte coletivo de ônibus (intermunicipal) o presente artigo irá abordar os principais métodos de custeio, investigando a utilização desses métodos de controle de custos através de uma pesquisa exploratória realizada no mês de setembro de 2004 na cidade de Maceió/AL.

Este trabalho divide-se em 6 seções, além desta primeira seção. A segunda seção refere-se à história do transporte no Brasil e os principais problemas do transporte de passageiros. A terceira seção aborda o transporte de passageiros em Maceió. A quarta faz menção sobre a contabilidade de custos e os diversos sistemas de custeio existentes.

A quinta seção refere-se às considerações relacionadas à pesquisa empírica em um estudo abrangendo uma amostra de 05 empresas que fazem parte do sistema de transporte público de passageiros em Maceió/AL. Segundo a SMTT, 08 empresas compõem o sistema. O objetivo deste trabalho é saber se tais empresas utilizam algum método de custeio para controle gerencial.

Finalmente, a última seção apresenta as conclusões finais tiradas a partir da investigação dos assuntos abordados no artigo.

2. A História do Transporte Urbano

Segundo Torres (2004), o primeiro serviço regular do transporte público surgiu em 1662 em Paris quando o matemático Francês Blaise Pascal organizou linhas com itinerário fixos e horários predeterminados, que contavam com carruagens com oito lugares. Surgiu depois a diligência, cuja expansão teve de esperar pelas redes de caminho relativamente modernas, os gastos eram rateados com os viajantes.

Já em 1826, foi criada uma linha cidade de Nantes, França, que ligava essa cidade a uma casa de banhos. O veículo utilizado no serviço adquiriu o nome na França de omnibus (“para todos” em latim) e era uma carruagem longa com capacidade superior a existente na época. Desde 1789, algumas cidades como Bordeaux, Nova York, Londres, Paris passaram também a operar com omnibus com rotas predefinidas e capacidade entre 10 e 20 passageiros (Torres, 2004).

A Revolução Industrial que obrigava o deslocamento dos operários das casas às fábricas e não mais a produção artesanal em suas casas, provocou o aparecimento simultâneo do Transporte Público em várias cidades.

Os primeiros bondes puxados por animais (cavalos, burros) e que se moviam sobre trilhos surgiram em Nova York, no ano de 1832. Por se movimentar sobre trilhos os bondes apresentavam algumas vantagens em relação aos omnibus. Podendo-se citar o desenvolvimento de velocidades maiores com o mesmo número de animais, a utilização de veículos maiores e o aumento do conforto dos passageiros. Entre 1870 e o final do século, estenderam-se linhas de bonde em diversas cidades de diversos países e, em muitos casos, expirados as concessões originais, as autoridades locais adquiriam empresas respectivas (Torres, 2004).

Já o aparecimento de bonde com tração mecânica que apresentou resultado satisfatório foi movido a cabo, inaugurado no ano de 1873 em São Francisco, EUA e, depois, utilizado em outras cidades americanas. A tração por cabo propiciou aumento de velocidade (algo em torno de 15 Km/h). A eletrificação desse serviço público, o qual pôde assim estender-se a distâncias muitas maiores até o ponto de competir com as estradas de ferro no trânsito suburbano (Torres, 2004).

Em 1890 surgiram os primeiros ônibus movidos à gasolina nas cidades da Alemanha, França e Inglaterra. A flexibilidade dos ônibus fez com que eles logo se adaptassem às mudanças do trânsito. A criação de linhas de ônibus ligando cidades de importância e lugar de veraneio foi outra das conseqüências do aperfeiçoamento dos veículos de motor. Já a utilização de óleo diesel foi por volta de 1920 inicialmente na Alemanha e posteriormente na Inglaterra. A partir daí passaram a substituir os bondes (Torres, 2004).

Hoje, o setor de transportes de passageiros corresponde a uma atividade essencial, viabiliza o fluxo de passageiros nas grandes metrópoles, agilizando diariamente o transporte de milhões de pessoas, possibilitando o desenvolvimento econômico e político das nações.

- O Transporte de Passageiros no Brasil

Segundo Brasileiro (1996), até 1955 os transportes urbanos de passageiros no Brasil eram compostos por transportistas modestos (mecânicos, motoristas de veículos intermunicipais, proprietários de postos de combustíveis ou policiais) que, nas horas vagas, operavam um veículo de pequeno porte: ônibus (12 a 40 lugares), microônibus (12 lugares), pick-ups, caminhonetes, furgões e kombis.

Até este ano o transporte coletivo era responsabilidade dos governadores de cada estado do Brasil, passando então ser de competência dos municípios. O resultado desta mudança foi devido a dois motivos. Primeiramente porque o Governo Federal se preocupava com o beneficiamento do transporte particular com a construção de rede viária em detrimento do coletivo. Segundo, o melhoramento do transporte coletivo de passageiros tornou-se em 1955 o plano de campanha dos eleitores na campanha eleitoral municipal ocorrida neste ano.

Acrescenta-se a isso a autonomia municipal recebida com a constituição de 1946 que deu aos prefeitos a responsabilidade sob o transporte coletivo por um serviço de interesse comum.

Essas primeiras empresas atuavam sob forma de contrato do tipo permissão. Segundo Brasileiro (1996), o direito administrativo brasileiro define a permissão como um ato unilateral da municipalidade que concede uma permissão a um particular através de um simples decreto. O prefeito não necessita de autorização da Câmara de Vereadores, nem realizar uma licitação. No entanto, a permissão pode ser retirada em qualquer momento sem indenização ao permissionário. Esse tipo de contrato não era tão rígido e se baseava muitas vezes em amizade, podendo o poder público adequar a oferta de transporte coletivo às variações da demanda. Refletia a realidade da política institucional da época.

Na segunda metade dos anos 70, ocorreu uma centralização na esfera federal. Para tanto, foram criadas diversas organizações governamentais que definiram as diretrizes a serem adotadas pelas empresas brasileiras de transporte urbano.

Foram adotadas algumas medidas na política federal, no período de 1976/84, de reorganização do setor de transporte privado de ônibus, tais como: a racionalização dos itinerários, dos pontos de parada e terminais; o reagrupamento dos proprietários individuais em empresas de transportes; a adoção de subsídios para a renovação da frota de ônibus; e uma política de formação de recursos humanos com a criação de organismos de tutela eficientes. A consequência foi o investimento do setor privado no aumento e melhoramento da frota.

Outra mudança foi o surgimento de outro tipo de contrato onde as empresas operavam em monopólio num prazo determinado pelo poder público municipal que variava entre cinco e sete anos – contrato permissão condicionada. As empresas contemplavam setores de operação definidos pelas cidades. Por esse novo contrato as empresas estavam obrigadas a contratarem pessoal técnico com nível superior reforçando processo de modernização gerencial (Brasileiro, 2001).

Na segunda metade dos anos 80, ocorreu um processo de desengajamento do Estado Federal em relação à organização e financiamento dos transportes coletivos urbanos (um exemplo foi a extinção da EBTU em 1991) (Brasileiro, 1996; Siqueira, 1998). Com a criação da Associação Nacional das Empresas de Transporte Urbano – NTU, em 1987, percebeu-se o processo de fortalecimento do setor privado. Hoje, a tutela sobre os transportes coletivos retornou ao controle dos municípios. Isto ocorreu em parte pela responsabilidade dada aos municípios sobre o transporte com a constituição de 1987 e também como ocorrido nos anos 50 o transporte público recebeu papel de destaque nos programas de governo municipal ocorrido com as eleições diretas dos prefeitos em 1985.

Assim, esse processo de modernização empresarial, nas empresas privadas de ônibus urbanos no Brasil, é resultado da convergência de vários fatores: a forma específica de produção do serviço de transporte, as características culturais e sociológicas do perfil dos primeiros transportistas, e o modo particular de desenvolvimento econômico e urbano bem como das relações entre os setores público e privado, na gestão dos transportes coletivos (Brasileiro, 1996).

As leis de Licitações (Lei 8666/93) e de Concessões (Lei 8987/95) permitiram avanços importantes dos sistemas e nos instrumentos de controle da demanda e das operações como, por exemplo, a criação de sistemas informatizados com o uso de sensores e catracas eletrônicas. Isto permitiu até mesmo tornar o gerenciamento do transporte brasileiro como modelo para muitos países latino-americanos.

3. Transporte Coletivo Intermunicipal de Passageiros em Maceió/AL.

Segundo Maurício (2000), em Maceió até 1980, o CPI – Conselho Intermunicipal de Preços – era o órgão responsável pelo cálculo e autorização de reajustes de registros tarifários. O CPI que estabelecia os tetos para reajuste tarifário, apesar de que tais informações providas dos empresários não apresentavam confiabilidade devido a falta de estrutura técnica do órgão gestor. Em seguida esta responsabilidade foi transferida para as prefeituras que não apresentavam estrutura para esse controle. O Governo Federal desenvolveu então algumas ações para capacitar o órgão gestor no gerenciamento de transporte, como por exemplo, Instruções Práticas para cálculo de Tarifas de ônibus urbanos.

A cidade de Maceió possui como área 508 Km² e segundo o último censo demográfico realizado em 2000 possui uma população de 796.842 habitantes. Atualmente, o órgão gestor do sistema, responsável pelo planejamento, administração, operacionalização e controle do transporte e trânsito é a SMTT – Superintendência Municipal de Transporte e Trânsito. Sua estrutura é composta de duas superintendências adjuntas: uma responsável pela área de Transporte e outra pela área de trânsito

A SMTT delega 08 empresas privadas. São empresas constituídas sob forma jurídica de sociedade por cotas de responsabilidade limitada, operam com uma tarifa única para o usuário, dentro de um sistema de câmara de compensação tarifário – CCT.

Segundo a SMTT fazem parte do sistema: Autoaviação Nossa Senhora da Piedade Ltda, Atlântica Sorriso e Transporte Ltda, Massayo Transporte e Turismo Ltda, Autoaviação Veleiro Ltda, Real Transportes Urbanos Ltda, Viação Cidade Sorriso Ltda, Empresa São Francisco Ltda, Viação Cidade de Maceió Ltda. Todas elas atuam no mercado há mais de 10 anos. Com a criação da Câmara de Compensação Tarifária em janeiro de 1994, permaneceu-se a tarifa única para o sistema.

Conforme dados da SMTT no ano de 2004 em Maceió as 08 empresas existentes atuam num total de 558 rotas com 86 linhas em circulação. A origem dos recursos para a Câmara de Composição Tarifária (CCT) vem de uma planilha de custos tarifária, elaborada pelo órgão gestor, cujo objeto é o rateio do custo total dos serviços entre os usuários pagantes. A SMTT é a responsável pela elaboração dessa planilha de custos onde se encontra a metodologia para determinação da tarifa. Nela são calculadas as despesas de implantação e operação e dividindo-se pelo número estimado de passageiros.

Segundo dados da SMTT, na cidade de Maceió a atividade de transporte coletivo de passageiros gera um volume considerável de receita, sendo destacado o valor de R\$ 33.775.714,00 durante os meses de janeiro a maio de 2004.

Mês/2004	Passageiro Transp.	Passageiro Equivalente (R\$)	Frota Adm	Viagem Adm	P/V	Idade Média	Tarifa R\$
Janeiro	8299197	6.722.683,50	551	131.976,00	62,88	6,61	1,25
Fevereiro	7437476	6.173.558,50	562	118.608,00	62,71	6,69	1,25
Março	9142291	7.387.186,50	572	133.589,50	68,44	6,77	1,25
Abril	8156701	6.534.718,00	576	122.150,00	66,78	6,86	1,25
Maio	8924131	6.957.567,50	571	127.825,00	69,82	6,93	1,25
TOTAL	41959796	R\$ 33.775.714,00					

Fonte: SMTT / Maceió (Setembro de 2004)

Tabela 1- Dados e Indicadores Operacionais

4. Contabilidade de Custos: conceito

Até a era do mercantilismo, a contabilidade financeira era suficiente para atender aos anseios da empresa daquela época, uma vez que suas medidas e valores monetários eram bem simples. Porém, com a chegada da indústria os métodos de avaliação dos estoques tornaram-se insuficientes, pois não dispunham, tão facilmente, dos dados para então atribuírem valores aos estoques. Assim foi havendo a necessidade de uma área, dentro da contabilidade, específica para esse fim, a contabilidade de custos, com a finalidade básica de avaliação de estoques.

A Contabilidade de Custos para Horngren, Foster e Datar (2000), mensura e relata informações financeiras e outras informações relacionadas à aquisição e ao consumo de recursos pela organização. Sendo um componente importante da Contabilidade Gerencial e Financeira.

- Sistemas de custeio

Para Martins (2002, p.29) “custeio significa método de apropriação dos custos”. Diversos métodos de custeio existem e, como sempre ocorre na contabilidade de custos, há controvérsias entre os autores sobre as nomenclaturas utilizadas para esses métodos.

Os métodos de custeio mais conhecidos ou utilizados são o custeio por absorção, o custeio pleno, o custeio direto ou variável e o custeio baseado em atividades-ABC.

- Custeio por absorção

Segundo Crepaldi (2004, p.87) o custeio por absorção consiste em apropriar ao custo do produto, somente àqueles custos ligados à produção, independente de serem fixos ou variáveis, enquanto que as despesas (gastos não fabris) são excluídas.

Leone (1997, p.322) acrescenta que “o custeio por absorção é aquele que faz debitar ao custo dos produtos os custos da área de fabricação sejam esses custos definidos como custos diretos ou indiretos, fixos ou variáveis”.

Padoveze (1997, p. 234) considera o método tradicional de custeamento que para se obter o custo dos produtos leva-se em conta todos os gastos industriais, e que estes gastos indiretos ou comuns são atribuídos aos produtos pelo critério de distribuição.

O custeio por absorção é adotado pela legislação comercial, para apresentação nas demonstrações financeiras, e também fiscal na aplicação dos custos de produção e também no cálculo de resultados para fins tributáveis

- Custeio variável

Para Crepaldi (2004, p.117) “custeio variável (também conhecido como custeio direto) é um tipo de custeamento que consiste em considerar como custo de produção do período apenas os custos variáveis incorridos. Os custos fixos, pelo fato de existirem mesmo que não haja produção, não são considerados como custo de produção e sim como despesas, sendo encerrados diretamente contra o resultado do período”.

O autor baseia-se na divisão dos gastos em variáveis e fixos, ou seja, naqueles que variam em proporção ao volume produzido os que se mantêm inalterados esse fator, dentro de certos limites.

Leone (1997, p. 322) afirma que “uma das vantagens do emprego do custeio variável é a determinação de um indicador de grande força denominada margem de contribuição, também conhecida como contribuição marginal, que ajuda na solução de várias decisões”. O autor

considera a margem de contribuição como a diferença entre a receita de vendas e o custo variável de produção.

Martins (2001, p.235) salienta que o custeio variável não significa que sempre os custos fixos são abandonados quando são identificados com um produto ou grupo de produtos, são deles diretamente deduzidos, sem que sejam alocados a cada produto.

- Custeio Pleno

Segundo Martins (2001, p.236) o custeio pleno ou “RKW” (Reichskuratorium Fuir Wirtschaftlichkeit) trata-se de uma técnica disseminada, original da Alemanha, que consiste no rateio dos produtos, não só dos custos dos produtos, mais também as despesas da empresa, inclusive as financeiras, aos produtos.

Pra Crepaldi (2004, p.252) “o método de custeio pleno é aquele em que todos os custos e despesas de uma entidade são levados aos objetos de custeio”.

Este tipo de custeio pode ser considerado como uma extensão do custeio por absorção, diferenciando-se apenas quanto à apropriação de todas as despesas administrativas, financeiras, de vendas dos produtos, considerada nesse tipo de sistema de custeio.

- Custeio ABC

O ABC (Activity Based Costing) é uma metodologia que nasceu nos Estados Unidos em meados da década de 80 e tornou-se muito mais que um método de custeio, mais uma poderosa ferramenta a ser utilizada na gestão de custos. Esse método se diferencia quanto aos tradicionais, por permitir uma análise não apenas dos custos dos produtos ou lucratividade, mais permite que os processos ocorridos dentro da empresa também sejam custeados.

No ABC leva-se em conta que as atividades desenvolvidas pela empresa geram custos e gastos concentrando-se nos gastos indiretos (custos e despesas indiretas) ou serviço produzido. O método do custeio baseado em atividade é voltado para a gestão de custos e visa à eliminação dos custos que não adicionam o valor do produto.

Nakagawa (1994, p.40) “o ABC trata-se de uma metodologia envolvida para facilitar a análise estratégia de custos relacionados com as atividades que mais impactam o consumo de recursos de uma empresa”.

Ching (1997, p.41) “o ABC é um método de rastrear os custos de um negócio ou departamento para as atividades realizadas e de verificar como estas atividades estão relacionadas para a geração de receitas e consumo dos recursos”.

O custeio ABC (PIZZOLATO) é uma forma analítica de rastrear os custos indiretos aos produtos, fator ideal para aplicá-lo às empresas de serviços, pois praticamente todos os seus custos são indiretos e aparentemente fixos.

Kaplan e Cooper (1998, p.248) enfatizam que embora o ABC tenha se originado nas fábricas, hoje, muitas empresas de serviços têm obtido sucesso com o uso desse método, isso se dá pelo fato de que essas empresas têm exatamente os mesmos problemas de gestão que as industriais para associar os custos dos recursos que fornecem as receitas geradas pelos produtos e clientes específicos atendidos por esses recursos.

- Escolha de Método de Custeio

Crepaldi (2004, p.24) considera que “as mudanças ocorridas nos negócios, desencadeadas pela competição global e pelas inovações tecnológicas, provocam mudanças impressionantes quanto à utilização de informações financeiras e não financeiras pelas empresas. O novo

ambiente demanda informações mais relevantes relacionadas a custos e desempenho de atividades”.

Diante desse novo ambiente de concorrência acirrada, as empresas precisam se transformar em organizações competitivas. E para tanto, os gestores das empresas de serviços necessitam de informações para melhorar a qualidade, pontualidade, e eficiência das atividades que desempenham, além de compreender, precisam obter o custo e a lucratividade de cada um dos seus produtos, serviços e clientes.

Kaplan e Cooper (1998) afirmam que as empresas de serviços são o contexto ideal para compreender porque as empresas precisam de sistemas diferentes para controle operacional e para medição dos custos e da lucratividade de produtos e cliente.

Para Martins o conhecimento dos custos tornou-se altamente relevante quando na tomada de decisões em uma empresa, devida à alta competição existente, pois as empresas não podem definir seus preços de acordo com os custos históricos, e sim com base nos preços praticada no mercado em que atuam.

O autor afirma que a escolha do tipo de sistema adequado depende da finalidade de seu uso, ou seja, a definição primeiro dos objetivos, para então determinar o melhor sistema, além da busca de sua real utilidade e os gastos adicionais para sua implantação. E enfatiza que um sistema pode ser interessante em um tipo de empresa e outra não, pois vários fatores terão que ser levado em conta.

5. Pesquisa Empírica: aspectos sobre Sistemas de Custeio

De acordo com a pesquisa empírica de OLIVEIRA e GONÇALVES (2004), elaborada por meio de entrevistas pessoais, com amostra não aleatória e questões fechadas de múltipla escolha, foi realizada uma investigação que objetivava verificar a utilização de método de custeio em 05 empresas de transporte coletivo de passageiros de Ônibus de Maceió /AL no ano de 2004 com base nas informações obtidas pela SMTT, órgão responsável pela fiscalização do setor na cidade.

O questionário da pesquisa foi elaborado em dois grupos de questões: Informações gerais sobre a empresa, tais como tempo de existência, o faturamento, o número de funcionários e outros similares; e informações sobre a utilização de algum método de custeio, com a finalidade de conhecer se existem, e se for o caso, quais são os praticado pelo segmento de transporte coletivo de passageiro de Maceió, qual a importância do sistema de custos para a empresa, se existe integração entre o setor de contabilidade de custos com os outros setores da empresa, entre outras.

O universo que será tratado corresponde à quantidade de empresas que fazem parte do Sistema de Transporte Público de Passageiros de Maceió, através do fornecimento da quantidade de empresas que o compõem pela SMTT. Foram identificadas 08 (oito) empresas situadas em Maceió.

Entre o universo de 08 (oito) empresas prestadoras deste tipo de serviço serão selecionadas 05 como amostra representativa e fidedigna deste. A população da pesquisa correspondeu a 62,5% do total de empresas, essa redução ocorreu devido à dificuldade de acesso.

As respostas aos questionários foram tratadas em termos de frequência e percentagem entre os dados levantados e com o auxílio de técnicas estatísticas foram destacados os resultados.

As Informações sobre o resultado da pesquisa

Todas as empresas pesquisadas apresentaram tempo de existência superior a dez anos.

Os dados referentes à quantidade de funcionário foram utilizados para classificar as empresas quanto a seu porte. De acordo com a classificação do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE (2003). O IBGE classifica o porte das empresas segundo as faixas de número de funcionários:

- Para as microempresas, a faixa situa-se entre 0 e 9 funcionários;
- Para as pequenas empresa, está entre 10 a 99 funcionários;
- As médias empresas são aquelas que apresentam uma faixa entre 100 a 499 Funcionários;
- As grandes empresas possuem mais de 499 funcionários.

Classificação do IBGE	Quantidade de funcionários	Frequência	Percentual
Microempresa	Até 9	0	0%
Pequena	De 10 a 99	0	0%
Média	De 100 a 200	0	0%
Média	De 201 a 499	5	100%
Grandes	Acima de 499	0	0%
Total		5	100%

Tabela 2 – Número de funcionários das empresas pesquisadas

Conforme o critério acima a pesquisa constatou que 100% das empresas são de médio porte por apresentar um quadro de funcionários entre 201 a 499 colaboradores.

Com relação à origem do capital acionário da empresa, pode-se constatar na Tabela 3 que 40% das empresas são de capital nacional privado, sendo de empresa única. Os outros 60% das empresas são de capital nacional privado sendo um grupo de empresas. Uma observação importante é que três das empresas pesquisadas pertencem a um mesmo proprietário, formando desta forma um grupo de empresas.

Origem de capital	Frequência	Percentual
Nacional privado sendo empresa única	2	40%
Nacional privado sendo grupo de empresas	3	60%
TOTAL	5	100%

Tabela 3 - Origem do capital acionário das empresas pesquisadas

A seguir na Tabela 4 são demonstradas as quantidades de veículos e linhas das empresas de transporte pesquisadas.

Empresas	Número de veículos	Número de linhas
Empresa A	126	37
Empresa B	76	18
Empresa C	54	9
Empresa D	89	15
Empresa E	46	9
TOTAL	391	88

Tabela 4 - Número de linhas e veículos das empresas de ônibus pesquisadas

Através da análise da importância das passagens de gratuidade e meia passagem para a composição da tarifa das empresas, pôde-se constatar que ambas afetam em média de 20% a 30% do total das passagens. Apenas a Empresa A constatou que o valor da gratuidade representa em termos da composição da tarifa de 10% a 20% do total das passagens. Essas tarifas segundo os empresários pesquisados são compostas em acordos entre as empresas do setor e o governo/município.

As empresas pesquisadas foram avaliadas quanto à verificação do desempenho de seus concorrentes para efeito de comparações. A seguir a figura 1 mostra o resultado da amostra.

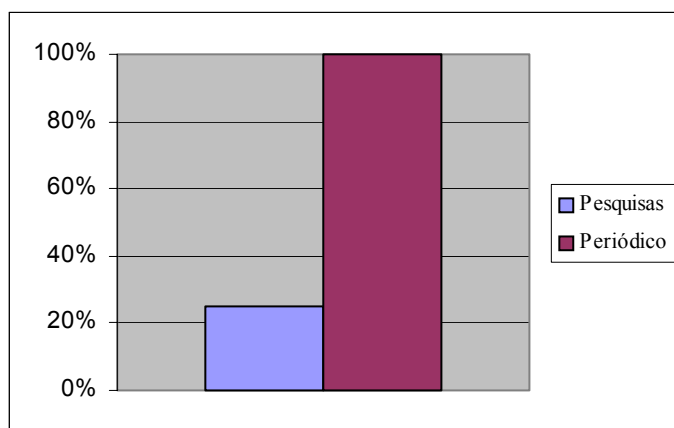


Figura 1 - Fontes de consulta dos concorrentes

É possível observar que as empresas baseiam-se em periódicos para análise de seus concorrentes (100%) e uma delas utiliza-se também de pesquisas como fonte de informação (25%). Demonstrando que o quadro atual de grande concorrência exige que as empresas estejam adaptadas às constantes mudanças na economia e preocupadas também em se manter no mercado tão competitivo. A busca de informações por meio de periódicos e pesquisas contribui para mantê-las informadas sobre a situação de seus concorrentes, ou seja, uma forma de conhecer as outras empresas do setor.

De acordo com a pesquisa foi constatado que as empresas possuem uma área específica encarregada de calcular, controlar e analisar os custos. No entanto, esta área não produz exclusivamente informações sobre custos já que esses dados são apurados no setor de contabilidade. Dessa forma há uma contradição com relação ao controle de custos dessas empresas, sendo evidenciado que ele em sua maioria é parte integrante das informações geradas pelo setor de contabilidade dessas empresas. Além disso, em uma delas – Empresa A - o departamento responsável por essas informações de custos é localizado em outra unidade (outro Estado) da empresa pesquisada, sendo a única que apresenta uma independência entre o sistema de custos e o sistema contábil-financeiro.

A seguir na Figura 4 são demonstrados os tipos de custeio utilizados pelas empresas no cálculo do material direto.

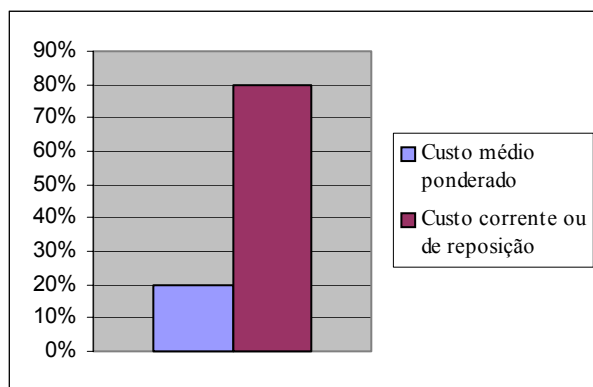


Figura 2 – Formas de custeio do material direto

O Custo corrente ou de reposição é usado em 80% das empresas para o cálculo do material direto. Este tipo de custeio é utilizado basicamente na formação de preços de venda. É o valor que a empresa despenderia para repor os estoques das mercadorias ou insumos no momento de sua venda, de forma a cumprir com o princípio de continuidade dos negócios. Já os outros 20% utilizam o custo médio ponderado como forma de calcular o material direto que são os gastos com combustível, óleo e etc.

O método mais utilizado pelas empresas segundo a observação da figura 3 no controle de custos é planilha eletrônica, 80% das empresas. Essa planilha eletrônica é elaborada pelo órgão SMTT (Superintendência Municipal de Transporte e Trânsito) e cada empresa a adequa segundo sua realidade. A SMTT possui uma planilha eletrônica onde ela faz o controle de custos de todas as empresas de acordo com os dados enviados por elas. Essas informações de custos são registradas e analisadas mensalmente. Em apenas uma empresa constatou-se que o controle de custos é feito pelo **método de custeio variável** confirmando o fato da empresa em questão demonstrar a apropriação dos custos de forma tão fidedigna. Há total desconhecimento dos outros tipos de controle de custo como o ABC por parte dos entrevistados.

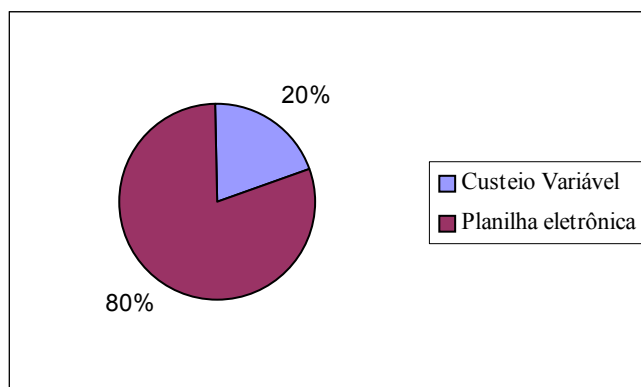


Figura 3 – Métodos de controle de custo utilizados

Com relação à finalidade do uso do método indicado pelo respondente da empresa pôde-se verificar que 60% dos respondentes indicaram a opção **facilidade no uso para o registro e controle formal dos custos**.

Em segundo lugar, encontram-se as opções **“adequação à atividade”** e **“sistema adquirido veio com esse método de controle”** com 20% cada. Há um desinteresse em adotar um

método que propicie maior controle por parte dos dirigentes, não entrando essa opção na figura 4 abaixo.

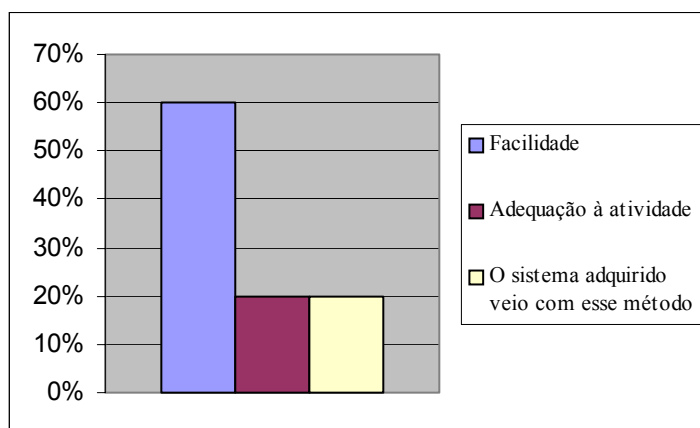


Figura 4 – Finalidade dos métodos de controle de custo utilizado

A Figura 5 apresenta os tipos de decisões gerenciais que são tomadas em função do método de controle de custos utilizado pela empresa. Algumas empresas utilizam mais de uma alternativa de decisões gerenciais, já que foi dada a opção de marcar mais de um item se necessário.

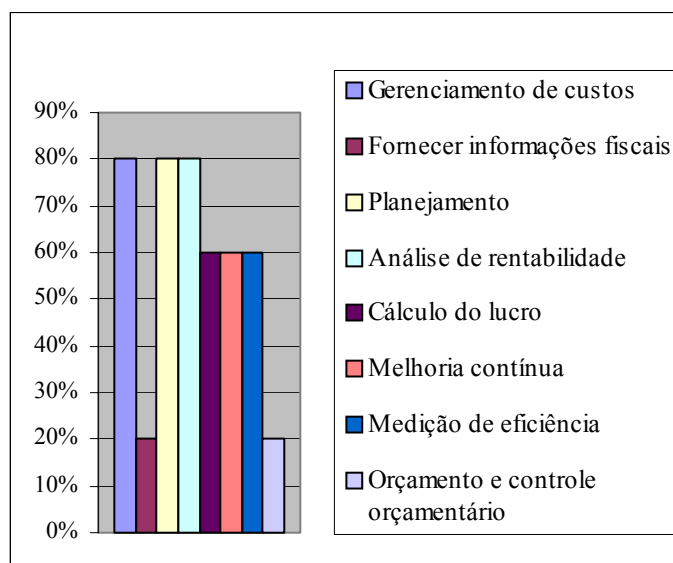


Figura 5 - Decisões gerenciais tomadas em função do método de controle

Verifica-se, pelos dados da Figura 5, que as decisões gerenciais mais identificadas em função da utilização do método são: decisões de gerenciamento de custos (80%), análise de rentabilidade (80%), planejamento, também (80%). Esse questionamento foi elaborado com a possibilidade do respondente escolher mais de uma alternativa. Outras alternativas como cálculo do lucro, melhoria contínua, medição da eficiência foram citados por (60%) das empresas. No entanto, notou-se que ainda tem muito a ser aproveitado das informações referentes a custo extraídas dos métodos de controle de custos utilizados. Inclusive a

alternativa orçamento e controle orçamentário e fornecimento de informações fiscais que tiveram pouca aceitação apenas 20%.

Analisando a figura 6 percebe-se que as informações geradas e/ ou que gostariam de ter com o uso do sistema de custos em 100% dos casos incluem o custo por passageiros, custo por ônibus, custo por linha. Segundo algumas empresas essas informações que facilitariam o trabalho dos profissionais fornecem dados incompletos ou nem são fornecidos. Já o custo por serviços, custo por departamento e custo por centro foram citados por 40% dos entrevistados como sendo gerados ou pretendidos. A essa questão também foi dada a opção de responder mais de uma alternativa.

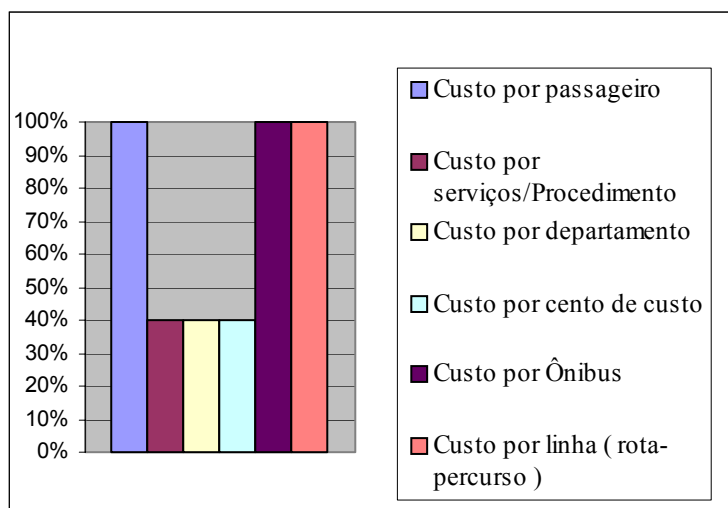


Figura 6 – Informações geradas e pretendidas com o sistema de custo

Essas informações de custos são solicitadas em 100% das empresas pelos diretores-gerais e 60% dos casos são importantes na tomada decisão também pela diretoria administrativa-financeira e pelo departamento contábil-financeiro.

6. Considerações Finais

O objetivo do trabalho foi identificar nas empresas de transporte de passageiros por ônibus da cidade de Maceió do Estado de Alagoas, a existência de controle de custos nestas empresas e, caso exista, quais os métodos de controle utilizados e ainda outras características do setor.

Todas as empresas pesquisadas mencionaram apresentar um setor encarregado de controlar exclusivamente os custos. Pôde verificar através das entrevistas pessoais realizadas que estas empresas calculam seus custos em sua maioria **(80%) através do setor de contabilidade geral.** Elas também foram questionadas quanto aos métodos de controle de custos utilizados, sendo que quatro empresas mencionaram as planilhas eletrônicas para o cálculo e **apenas uma empresa usa o método de custeio variável.** Através desta informação sobre a utilização do método de custeio variável notou-se a razão dos dados dos custos unitários desta empresa serem tão próximos da realidade utilizando-se porcentagens fracionadas. Vê-se que há ainda por parte destas empresas uma dependência do controle dos gastos através da planilha eletrônica também utilizada pela SMTT, órgão que fiscaliza o setor.

Foi identificado também com base na pesquisa empírica, que as empresas respondentes estão no mercado há mais de dez anos e são classificadas pela avaliação do IBGE como **empresas de médio porte.** Quanto às decisões gerenciais mais utilizadas em função da utilização do

método são: **decisões de gerenciamento de custos, análise de rentabilidade e planejamento.**

Percebeu-se então, a importância do controle de custos principalmente devido à concorrência acirrada do setor. Os gestores das empresas necessitam de informações de maneira mais rápida e com exatidão, para melhorar a eficiência e qualidade dos serviços prestados a comunidade.

Este trabalho permitiu observar a importância do transporte de ônibus para a sociedade, demonstrar que apesar dos empresários do setor estarem investindo em colaboradores que controlam os gastos com mão-de-obra, material direto e custos indiretos na organização, apenas (01) uma empresa de um total de (05) cinco companhias entrevistadas utiliza metodologia de custeamento (Custeio Variável), as demais afirmaram controlar seus gastos apenas através da utilização de planilhas eletrônicas por exigência da Superintendência Municipal de Transporte e Trânsito. Um fato curioso que foi constatado é que as empresas entrevistadas desconhecem o Custeio ABC.

Nos dias atuais com a alta concorrência do setor e as freqüentes exigências dos passageiros de ônibus por serviços de qualidade, as empresas necessitam se transformar em organizações competitivas. E para tanto, os gestores desse segmento necessitam de métodos de custeio que viabilizem o processo de gerenciamento com eficiência.

Referências

- ANDRADE, Jonas de Pereira de. *Planejamento dos transportes*. João Pessoa: editora Universitária, 1994.
- ASSOCIAÇÃO NACIONAL DAS EMPRESAS DE TRANSPORTES URBANOS - NTU. *Planejamento e tomada de decisão no transporte público urbano* - pesquisa nacional. Brasília: NTU, 2000. 73 p.
- _____. *Pesquisa do transporte informal no Brasil em 2001*. Disponível: <http://www.ntu.org.br>
- _____. *Pesquisa do vale - transporte*. Brasília: NTU, 2001.
- _____. *Anuário NTU 2002/2003*.
- AZAMBUJA, Ana Maria. *Análise de Eficiência na Gestão do Transporte Urbano por Ônibus*. Florianópolis, 2002. (Mestrado do Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção/Universidade federal de Santa Catarina).
- BACKER, Morton; JACOBSEN, Lyle. *Contabilidade de custos: um enfoque de Administração*. 1 ed. Rio de Janeiro: Mcgraw-Hill, 1977.
- BARBOSA, Alexandre; Assis, José Vicente. *Uma aplicação de análise de regressão simples para estimação do comportamento dos custos totais. O caso do hotel Alfa*. Congresso Brasileiro de Custos. Recife, 2000, N.131.
- BRASILEIRO, A.; SANTOS, E.M.; ARAGÃO, J.J.G.; SILVA, A.J.T. *Agências regulatórias e organismos de tutela nacionais: o transporte interestadual de passageiros no Brasil*. In: Anais Eletrônicos do XI Congresso Latinoamericano de Transporte Público y Urbano, CLATPU, La Habana, 2001.
- FERNANDES, Fátima Sobral; BODMER, Milena. *Gestão empresarial da qualidade nos transportes: aproximação entre teoria e prática*. Revista dos Transportes Públicos - ANTP, São Paulo, ano 18, p. 33-43, 4º Trimestre 1995.
- FERRAZ, Antonio Clovis, ESPÍNOLA, Isaac Guillermo. *Transporte público urbano*. 2 ed. São Paulo: Rima, 2004.
- GUERREIRO, Reinaldo; CORNACHIONE, Edgard Bruno Júnior. *Diretrizes conceituais para a concepção de modelo de planejamento de resultado e tarifas para o transporte coletivo urbano de ônibus: um enfoque de gestão econômica*. In: X CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS. Guararapi- Espírito Santo, 2003. Acesso em março de 2004.
- HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDÁ, Michael F. Van. *Teoria da contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1999.

- MARQUES, Kelly Cristina Ribeiro. *Sistema de custeio: indispensável aliado na gestão empresarial*. In: VIII CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS. Unisino-Rio Grande do Sul, 2001. Acesso em Junho de 2004.
- MARTINS, Elizeu. *Contabilidade de Custos*. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- MAURÍCIO, Cleydner Marques de Magalhães. *O Sistema de Faturamento das Empresas de Transportes Coletivos por ônibus em Maceió. Uma abordagem quantitativa*. Mestrado em administração em 2000. UFAL-AL.
- MELO, Ednaldo. *A situação do Transporte em Alagoas*. Anais: Jornal Gazeta de Alagoas. 1997.
- NOVA ENCICLOPÉDIA BARSA. Volume 14. Encyclopaedia Britânica do Brasil Publicações Ltda. 1997. RJ-SP.
- OLIVEIRA, Alessandra; GONÇALVES, Érica Santos. *Pesquisa Empírica sobre utilização de método de custeio nas empresas de transporte coletivo de ônibus de Maceió/AL*. 2005 Monografia de Ciências Contábeis – Universidade Federal de Alagoas/ UFAL.
- OLIVEIRA, Rejane Sarmento. *Análise da utilização de métodos de custeio e Benermarking em Empresas de Transporte Rodoviário de Carga*. XI congresso brasileiro de custo.
- _____. *Métodos de controle gerencial em empresas do setor de transporte rodoviário de carga: uma investigação na cidade de Recife*. Mestrado em Engenharia de Produção em 2003. UFPE-PE.
- OLIVEIRA, Rejane Sarmento. *Medição de Desempenho em Empresas de Transporte Rodoviário de Cargas: uma investigação em Recife/PE*. VIII Congreso del Instituto Internacional de Costos. Punta del Este, Uruguai, 2003.
- PADOVEZE, Clóvis Luís. *Contabilidade Gerencial 200: um enfoque em sistema de informação contábil*. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1997.
- PEREZ Júnior, José Hernandes. *Gestão Estratégica de Custo*: São Paulo: Atlas, 1999.
- REVISTA CIDADES DO BRASIL. *Transporte público*. Disponível: <http://www.cidadesdobrasil.com.br/egi-cn>. Acesso em setembro de 2004.
- RODRIGUES, Juciara. *500 anos de trânsito no Brasil: Convite a uma viagem*. Curitiba: Abdetran, 2000.
- TORRES, Issac Guillermo Espindola; FERRAZ, Antônio Clóvis Pinto. *Transporte Público Urbano*. 2 ed. Ed. Pino, 2004.
- TRAVASSOS, Germano. *Por que falam tão mal desse nosso transporte? Imagem e realidade dos sistemas de transporte público de passageiros*. Revista dos Transportes Públicos - ANTP, ano 22, p. 77-93, 1º Trimestre 2000.
- WERNKE, Rodney. *Gestão de custos: uma abordagem prática*: São Paulo: Atlas, 2001.