

**UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL
CAMPUS UNIVERSITÁRIO DA REGIÃO DOS VINHEDOS - CARVI
ÁREA DO CONHECIMENTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS
CURSO DE ADMINISTRAÇÃO**

KEVIN GUIMARÃES MARQUES

**ESTRUTURAÇÃO DE UM SETOR DE CUSTOS EM UMA EMPRESA
METALÚRGICA**

BENTO GONÇALVES

2024

KEVIN GUIMARÃES MARQUES

**ESTRUTURAÇÃO DE UM SETOR DE CUSTOS EM UMA EMPRESA
METALÚRGICA**

Relatório de trabalho de conclusão de curso de graduação apresentado ao Curso de Administração da Universidade de Caxias do Sul, como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Administração.

Orientador Prof. Me. Nívia Tumelero

BENTO GONÇALVES

2024

KEVIN GUIMARÃES MARQUES

**ESTRUTURAÇÃO DE UM SETOR DE CUSTOS EM UMA EMPRESA
METALÚRGICA**

Relatório de trabalho de conclusão de curso de graduação apresentado ao Curso de Administração da Universidade de Caxias do Sul, como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Administração.

Aprovado em __/_____/_____

Banca Examinadora

Orientador Prof. Me. Nívia Tumelero
Universidade de Caxias do Sul – UCS

Prof. Dr. Rafael Perini
Universidade de Caxias do Sul – UCS

Prof. Me. Simone T. Ferreira
Universidade de Caxias do Sul – UCS

RESUMO

Nas organizações, questões relacionadas aos custos, tanto dos produtos e serviços, quanto os organizacionais, vem se tornando algo determinante para que as empresas se sobressaiam com relação às outras. Este trabalho tem por objetivo propor a estruturação de um setor de custos em uma empresa metalúrgica. Para isso, utilizou uma metodologia qualitativa, com delineamento exploratório e estudo de caso. Foram realizadas entrevistas semiestruturadas com gestores da empresa a ser estudada e profissionais com anos de experiência em setor de custos para identificar as necessidades e desafios na criação desse setor. Os principais resultados indicam que a implantação de um setor de custos contribuiria para uma gestão financeira mais eficiente, possibilitando uma redução significativa de desperdícios e melhorando a competitividade da empresa em meio aos concorrentes. Essa proposta demonstra a importância de um controle custos cada vez mais detalhado, com o mapeamento dos processos produtivos e acompanhamento de indicadores financeiros. Assim, possibilitando uma precificação mais precisa e a otimização das margens de lucro, mantendo a sustentabilidade do negócio.

Palavras-chave: Gestão de custos, Indústria metalúrgica, Métodos de custeio, Estruturação.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Exemplo de custo variável	16
Figura 2 – Exemplo de custo fixo	17
Figura 3 – Planejamento orçamentário	25
Figura 4 – Componentes do orçamento mestre	26
Figura 5 – Oferta e procura	29
Figura 6 – Metodologia ABM.....	36
Figura 7 – Metodologia ABM.....	36
Figura 8 – Processo de pesquisa de estudo de caso.....	41

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Tipos de políticas de preços.....	31
Quadro 2 – Valor do preço de venda <i>versus</i> estratégia de venda.....	31
Quadro 3 – Tipos de descontos	32
Quadro 4 – Mark-up e demonstração de resultados	34
Quadro 5 – Demonstração do Mark-up I e II	34
Quadro 6 – Resumo da fundamentação teórica.....	37
Quadro 7 – 5W2H de Planejamento e Implantação do Setor de Custos	56

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	8
1.1 TEMA DA PROPOSTA E DEFINIÇÃO DO PROBLEMA DE PESQUISA	9
1.2 OBJETIVO GERAL	10
1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	10
1.4 JUSTIFICATIVA	10
2 REFERENCIAL TEÓRICO	12
2.1 GESTÃO DE CUSTOS.....	12
2.1.1 Classificação de custos	13
2.1.1.1 Custo de produção	14
2.1.1.2 Custo do período.....	15
2.1.1.3 Custo variável.....	15
2.1.1.4 Custo fixo	16
2.1.1.5 Custo direto	17
2.1.1.6 Custo indireto	18
2.2 MÉTODOS DE CUSTEIO	19
2.2.1 Custeio por absorção	19
2.2.2 Custeio variável	20
2.3 SISTEMAS DE APURAÇÃO DE CUSTOS	20
2.3.1 Acumulação por ordem	20
2.3.2 Acumulação por processo	21
2.3.3 Acumulação híbrida	22
2.4 GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS	23
2.4.1 Orçamento	23
2.4.2 Contabilidade de custos	26
2.5 FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA.....	27
2.5.1 Fatores estratégicos	29
2.5.2 Modelos estratégicos e políticos	30
2.5.3 Mark-Up	33
2.6 REDUÇÃO DE CUSTOS.....	35
2.7 RESUMO DA FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	37

3 METODOLOGIA	39
3.1 DELINEAMENTO	39
3.2 PARTICIPANTES DO ESTUDO.....	41
3.3 PROCEDIMENTO DE COLETA DE DADOS	43
3.4 PROCEDIMENTOS DE ANÁLISE DE DADOS	44
4 DESENVOLVIMENTO E RESULTADOS	47
4.1 EMPRESA.....	47
4.2 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS DA PESQUISA SOBRE PRÁTICAS DE CUSTOS	48
4.3 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS DA PESQUISA SOBRE AS NECESSIDADES DA EMPRESA	50
4.4 NECESSIDADES DE CUSTEIO DA EMPRESA	51
4.5 MÉTODOS DE CUSTEIO E INDICAÇÃO DE QUAL ATENDE AS NECESSIDADES DA EMPRESA	52
4.6 ESTRUTURA ORGANIZACIONAL PARA O SETOR DE CUSTOS	53
4.7 PLANEJAMENTO DE IMPLANTAÇÃO DO SETOR DE CUSTOS	54
4.7 VIABILIDADE OPERACIONAL E FINANCEIRA DA PROPOSTA.....	57
5 CONCLUSÃO	59
REFERÊNCIAS.....	61
APÊNDICE A	64
APÊNDICE B	65

1 INTRODUÇÃO

Atualmente, com cenário cada vez mais competitivo entre as empresas, a gestão eficiente dos custos desempenha um papel fundamental na busca pela sustentabilidade e competitividade. Especialmente em setores complexos, como o metalúrgico, onde os processos são complexos e os custos podem representar uma parcela significativa dos gastos operacionais, a estruturação de um setor de custos adequado torna-se essencial para o sucesso do negócio.

Neste contexto, esse trabalho tem por objetivo propor a estruturação de um setor de custos em uma empresa metalúrgica. A fim de melhorar a eficiência operacional, maximizar os resultados financeiros, atuar na redução de custos e na melhoria de qualidade de produtos e serviços.

A gestão de custos e formação de preços desempenham um papel fundamental na estratégia e na sobrevivência das empresas em um mercado cada vez mais competitivo e dinâmico. Compreender como os custos são acumulados, como os preços são determinados e como os recursos são alocados é essencial para garantir a sustentabilidade dos negócios. Desta forma, o trabalho está estruturado em capítulos a seguir descritos.

No capítulo dois, apresenta-se uma visão geral dos principais conceitos e abordagens relacionados à gestão de custos e formação de preços, destacando a importância de cada aspecto. Inicialmente, aborda-se os diferentes sistemas de acumulação de custos, incluindo o por ordem de produção, por processo e híbrido. Em seguida, discute-se a gestão estratégica de custos, destacando sua relevância na formulação de estratégias empresariais e na identificação de oportunidades de melhoria. Além disso, se explora a formação de preço de venda, examinando diferentes modelos e políticas de precificação utilizados pelas empresas. Por fim neste capítulo, discute-se a importância da redução de custos e apresenta-se a gestão baseada em atividades (ABM) como uma abordagem eficaz para identificar e eliminar desperdícios nas operações empresariais.

No capítulo três, apresenta-se a metodologia utilizada para delineamento do projeto de pesquisa, os participantes desse estudo e o procedimento de coleta e análise de dados.

Já no capítulo quatro, são apresentados o desenvolvimento e a análise dos resultados obtidos, detalhando a estrutura atual da empresa e as respostas dos

participantes das entrevistas qualitativas sobre a relevância e os possíveis impactos da criação de um setor de custos. Nesse capítulo, exploram-se as percepções dos gestores entrevistados, destacando a importância do controle de custos para aprimorar a tomada de decisões estratégicas e assegurar a sustentabilidade da empresa.

Por fim, o capítulo cinco traz as considerações finais, sintetizando as principais conclusões do estudo e propondo recomendações específicas para a implementação do setor de custos na empresa metalúrgica analisada. Assim, são apresentadas sugestões práticas para o aprimoramento do gerenciamento de custos, além de uma reflexão sobre as perspectivas futuras para a empresa, com ênfase na viabilidade financeira e operacional da proposta desenvolvida.

1.1 TEMA DA PROPOSTA E DEFINIÇÃO DO PROBLEMA DE PESQUISA

Nos dias de hoje, a gestão eficaz dos custos nas empresas vem se tornando um tema de grande relevância para a competitividade e sustentabilidade nos mercados atuais. Compreender como são geridos e otimizados os custos é de extrema importância para ter uma eficácia operacional e estratégica nas organizações.

Com o passar do tempo, as empresas adotaram vários tipos de estratégias e metodologias para lidar com os custos. No entanto, esse assunto ainda gera muitas dificuldades para algumas organizações, como a mensuração assertiva e estratégias eficazes para reduzir e otimizar os custos. Que em contra partida, pode gerar efeitos negativos diminuindo as margens de lucro, limitando a capacidade de investimentos, expansão e desenvolvimento. Podendo comprometer a saúde financeira da instituição.

Neste contexto, essa pesquisa sobre custos, busca identificar os desafios e obstáculos enfrentados pelas organizações demonstrando as metodologias de custeio existentes.

Por tanto a questão problema a ser respondida por esta pesquisa é: Como estruturar um setor de custos para uma empresa metalúrgica?

1.2 OBJETIVO GERAL

O objetivo desse estudo é propor a estruturação de um setor de custos em uma empresa metalúrgica.

1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

São objetivos específicos:

- a) avaliar quais as necessidades de custeio da empresa;
- b) verificar os métodos de custeio e indicar qual o que atende as necessidades da empresa;
- c) definir a estrutura organizacional para o setor de custos;
- d) estabelecer um planejamento de implantação do setor de custos;
- e) analisar a viabilidade operacional e financeira da proposta.

1.4 JUSTIFICATIVA

Em meio a um cenário empresarial muito complexo, o gerenciamento de custos vem como um elemento vital para a sustentabilidade e competitividade das organizações. Desde pequenas empresas até as gigantes, a compreensão dos custos é essencial para garantir a viabilidade financeira e orientar sobre decisões estratégicas importantes. Neste contexto, explorar os custos, suas fontes e seus métodos é algo a ser dominado pelos gestores contemporâneos. Com isso, esse trabalho visa aprofundar a compreensão dos diferentes aspectos relacionados aos custos empresariais.

Segundo Lorentz (2021), nos últimos anos as empresas têm enfrentado muita competição. Os desafios do dia a dia com relação a concorrência levam as empresas a buscarem cada vez mais a sua eficiência. Neste aspecto, o custo de fabricação de produtos, de aquisição de mercadorias ou de prestação de serviços passa a ser fator fundamental para o sucesso de qualquer negócio, haja vista que aumentar os preços de venda, normalmente, não é uma decisão adequada nesse cenário de competição.

Já para Wernke (2019), considerando tal exigências de informes gerenciais, as empresas têm dificuldade em desenvolver eficazmente suas atividades sem manter acompanhamento e controle eficientes de seus processos por meio de sistemas que

proporcionem informações tecnicamente consistentes sobre os custos e a rentabilidade do seu *mix* de comercialização. Então, é visível a importância da contabilidade gerencial informar os custos dos produtos com a maior acuracidade possível, possibilitando decisões adequadas a fixação de preços, à introdução de novos produtos, ao abandono de linhas ou produtos obsoletos e à resposta a produtos rivais, entre outras questões do cotidiano empresarial.

Além disso, Lorentz (2021) define que as empresas são afetadas por seus concorrentes, que podem dispor de equipamentos e técnicas de produção mais sofisticadas ou, até mesmo, utilizarem práticas eticamente duvidosas para colocar seus produtos no mercado e, com isso, conseguir maior produtividade e praticar preços mais competitivos, obtendo assim um bom desempenho econômico. Dessa forma, é fundamental para o empresário conhecer melhor os seus custos e os métodos mais apropriados para tomar as melhores decisões, assim, ter melhor condição de competir no mercado.

A atribuição de valores confiáveis aos custos dos produtos passou a constituir um dos principais objetivos gerenciais na atualidade, tanto para divulgação em demonstrações financeiras periódicas do montante do estoque final e do custo dos produtos vendidos, quanto, principalmente, para decisões acerca da definição de um ótimo *mix* de produtos a serem comercializados. Para que isso seja possível, é imprescindível que a entidade disponha de um sistema de gestão de custos que consiga mensurar e alocar os custos aos produtos de forma mais precisa possível, isto é, calcular o custo unitário total de cada produto, considerando o custo unitário total como resultante da soma dos custos variáveis aos custos fixos, ou a soma dos custos diretos aos custos indiretos, atribuídos aos produtos (WERNKE, 2019).

Ao entender a importância do gerenciamento de custos e a sua relevância estratégica, se torna evidente a necessidade de investigar mais a fundo esse assunto. Além de proporcionar uma visão mais abrangente sobre as práticas de gestão de custos, esse estudo também oferecerá insights valiosos que podem ajudar as empresas a terem tomadas de decisões mais eficazes. Ao final, é esperado que essa pesquisa contribua para melhor entender essa área crítica, fornecendo recomendações de boas práticas a fim de melhorar o desempenho financeiro e operacional das empresas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo, serão apresentadas as referências bibliográficas essenciais que fundamentam o tema dos custos, visando estabelecer um sólido embasamento teórico e contextualizar os assuntos abordados. O objetivo é destacar a importância desta pesquisa ao explorar conceitos cruciais relacionados à gestão de custos, análises financeiras e estratégias em geral. Serão apresentadas as principais teorias, modelos e perspectivas acadêmicas que norteiam cada uma dessas áreas, proporcionando uma compreensão abrangente e aprofundada dos desafios e oportunidades enfrentados pelas organizações na gestão de seus recursos financeiros.

2.1 GESTÃO DE CUSTOS

Na dinâmica competitiva atual dos mercados, a gestão eficaz dos custos é essencial para a sobrevivência e sucesso das organizações. Este campo de estudo e prática empresarial abrange uma variedade de estratégias, técnicas e ferramentas destinadas a otimizar os recursos financeiros disponíveis, com o objetivo de maximizar o valor agregado aos produtos e serviços oferecidos. A gestão de custos vai além do mero controle de gastos; é uma abordagem ampla e integrada que permeia todas as áreas e processos de uma organização, influenciando diretamente sua rentabilidade, competitividade e sustentabilidade.

Para Antoni (2018), um sistema de gestão de custos tem por objetivo atribuir ao produto ou serviço somente os valores atribuídos a ele de forma direta, onde esse sistema de gestão possui três fases:

- a) apuração: identificação dos custos diretos e indiretos relacionados ao produto;
- b) análise: apropriação correta dos custos ao produto, através de quantificação e avaliação dos custos;
- c) divulgação: informação dos setores responsáveis sobre a metodologia utilizada e os valores apropriados ao produto.

Hansen (2001, p. 28) cita que:

A gestão de custos produz informações para usuários internos. Especificamente, a gestão de custos identifica, coleta, mensura, classifica e relata informações que são úteis aos gestores para o custeio (determinar quanto algo custa), planejamento, controle e tomadas de decisão.

Já para Hansen (2001), a gestão de custos não deve ser vista como uma atividade isolada, mas sim como um processo contínuo e integrado a outras funções empresariais. Esta abordagem sistêmica e colaborativa envolve não apenas o departamento financeiro, mas todas as áreas da organização, visando uma alocação eficiente dos recursos. Além disso, os autores destacam que a gestão de custos desempenha um papel crucial na identificação de fontes de desperdício e ineficiência, permitindo a implementação de medidas corretivas e melhorias nos processos operacionais. Essa visão reforça a importância da gestão de custos como uma ferramenta estratégica para promover a eficiência operacional e a competitividade das organizações, ao identificar oportunidades de redução de custos e aprimoramento do desempenho empresarial.

2.1.1 Classificação de custos

A classificação de custos é uma etapa crucial, fornecendo uma estrutura fundamental para compreensão e análise dos gastos empresariais. Antes de adentrar nos mecanismos de contabilização e gestão de custos, é essencial compreender os diferentes tipos e categorias de custos que uma empresa pode enfrentar. Neste contexto, é importante entender que o termo “custo” abrange uma variedade de significados e aplicações, dependendo do tipo e ramo da empresa. Desde uma empresa comercial, de serviços ou industrial, o conceito pode se distinguir de várias formas, desde o custo da mercadoria a ser vendida ou até mesmo o custo das matérias primas aplicadas no processo de fabricação.

A partir disso, é relevante explorar os diferentes tipos de custos enfrentados pelas empresas, desde investimentos e custos diretos de fabricação até despesas administrativas e comercial.

Para classificar os custos, é muito importante a distinção dele com relação a despesa. Segundo Ribeiro (2018), para diferenciar de uma forma cristalina custos de despesa deve-se pensar que a despesa vai para o resultado enquanto o custo vai

para o produto. A despesa não será recuperada enquanto o custo será recuperado por ocasião da venda do produto. Com isso, o custo de fabricação compreende a soma dos gastos com bens e serviços aplicados ou consumidos na fabricação de outros bens.

Crepaldi (2023) diz que os custos são gastos essenciais à produção, visto que os fatores produtivos são utilizados com o objetivo de adquirir novos produtos ou serviços. Correspondem aos valores gastos com a fabricação dos produtos. A classificação dos custos vai depender do enfoque que for atribuído a ela, podendo ser determinada quanto à natureza, à função, à contabilização, ao produto e à formação ou produção.

2.1.1.1 Custo de produção

Segundo Santos (2019), todos os valores investidos em um produto ou serviço para a produção de outros bens e serviços são chamados de custos de produção, ou seja, esses custos abrangem todos os gastos compreendidos na fase de desenvolvimento dos itens. Além disso, os custos de fabricação são compostos pela soma dos gastos com produtos e serviços empregados ou consumidos na produção de outros artigos, assim, pode-se classificar o custo com três elementos (Ribeiro 2015 apud Santos, 2019):

- a) materiais: todo artigo usado no momento da fabricação, estando ou não na composição do item, é considerado um material. Como exemplo, matéria-prima, materiais secundários, materiais auxiliares e materiais de embalagem;
- b) mão de obra: é o esforço humano aplicado ao artigo a ser desenvolvido. Assim, a empresa tem a necessidade de contratar mão de obra para realizar essas atividades. No custo de mão de obra estarão envolvidos benefícios e direitos que colaboradores devem receber;
- c) gastos gerais de fabricação: são os gastos presentes na fabricação do item. Esses valores não correspondem a materiais ou mão de obra. São valores empreendidos em energia elétrica, água, aluguel, dentre outros.

2.1.1.2 Custo do período

Referem-se aos gastos associados ao processo de venda e distribuição dos produtos, englobando custos administrativos e comerciais. Esses custos persistem ao longo do tempo, independentemente do término do processo produtivo, e estão ligados ao período do vendas influenciando nos resultados do período (SANTOS, 2019).

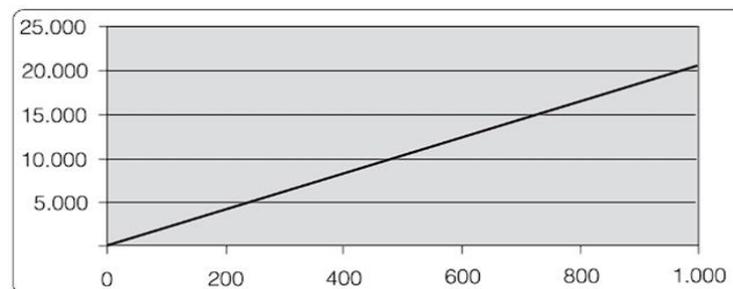
Santos (2019) afirma que os custos do período não são integrados aos custos de produção e são classificados como custos não industriais. Além disso, Santos destaca que o custo dos produtos vendidos é uma despesa equivalente ao custo de estoque, ocorrendo mesmo antes da efetiva venda e estando diretamente relacionado às vendas do período.

2.1.1.3 Custo variável

Os custos variáveis são aqueles que permanecem constantes por unidade produzida, não importando o volume total da produção. Segundo Santos (2019), esses custos unitários não se alteram ao longo da produção, mantendo-se consistentes independentemente da quantidade de produtos fabricados. No entanto, é notável que esses custos podem variar dependendo das atividades realizadas ou o volume de produção. Matéria-prima, serviços de terceiros por unidade aplicada e embalagem em itens acabados são exemplos típicos de custos variáveis. Quando a produção aumenta, os custos variáveis também aumentam, conforme figura 1.

Figura 1 – Exemplo de custo variável

Volume de produção Quantidade	Valor gasto \$
0	0
200	4.000
400	8.000
600	12.000
800	16.000
1.000	20.000



Fonte: Padoveze (2013, p. 52).

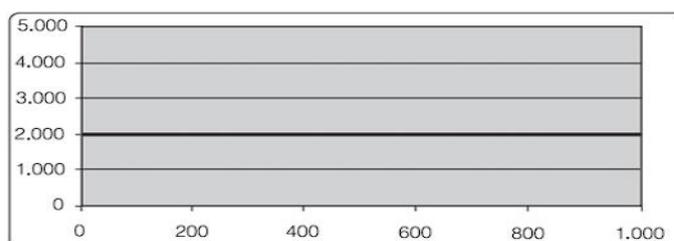
Padoveze (2013) complementa que, além dos custos variáveis que existem com relação aos produtos e serviços, existem os custos variáveis estruturados. O custo variável estruturado por sua vez é aquele que tem uma relação de variação com outra variável que não seja produção ou vendas. Pode-se considerar, INSS, FGTS, vale-alimentação, despesas médicas, dentre outros.

2.1.1.4 Custo fixo

Segundo Santos (2019), o custo fixo não vai se alterar em relação ao volume total de produção conforme apresentado na figura 2, entretanto, poderá variar em relação a unidade fabricada. O custo fixo unitário vai diminuir com o aumento da quantidade produzida. Porém, independentemente do volume de produção, os custos fixos totais permanecerão iguais.

Figura 2 – Exemplo de custo fixo

Volume de produção Quantidade	Valor gasto \$
0	2.000
200	2.000
400	2.000
600	2.000
800	2.000
1.000	2.000



Fonte: Padoveze (2013, p. 51).

Exemplificando, Padoveze (2013) diz que o custo com aluguéis tem todas as características de custo de comportamento fixo. Contudo, nada impede que na renovação de contrato de locação tal custo venha a se alterar. Esse valor alterado não foi decorrente da variação de volume produzido ou vendido, e sim de uma negociação específica. Com isso tal custo deve ser considerado como fixo.

2.1.1.5 Custo direto

O custo direto não precisa de critérios de alocação e está proporcionalmente ligado ao volume de produção ou serviço. Um exemplo disso é uma marca com várias filiais, regionais, nacionais e internacionais. O salário de cada gerente de filial é determinado com base nas vendas realizadas por sua unidade (SANTOS, 2019).

Por sua vez, Antoni (2018) reforça que os custos diretos são de fácil mensuração, pois são atribuídos diretamente ao produto ou serviço, como matéria-prima e mão de obra direta. E que essa categoria de custo representa uma medida objetiva de consumo de bens e serviços para a fabricação de um produto ou prestação de um serviço.

2.1.1.6 Custo indireto

Os custos indiretos não estão diretamente ligados a um produto, tornando difícil sua atribuição a uma unidade específica de produto ou serviço, como a lubrificação de máquinas ou o consumo de energia elétrica. Esses custos requerem cálculos, rateios ou alguma estimativa para serem atribuídos a um produto (ANTONI, 2018).

Santos (2019) complementa que, o custo indireto é quando não se pode tão facilmente atribuir o custo especificado. Também pode ser encontrado com o nome de “custo comum”, podendo ser fixo ou variável. O custo indireto necessita de critérios de rateio. Todo setor dentro de uma empresa gera custos de uma forma geral. O rateio é uma forma de levantamento de dados, com ele, a empresa pode mensurar, avaliar e ponderar o quanto cada setor está gerando de custo. Quando uma empresa pensa em fazer algum tipo de mudança estratégica, o rateio torna-se de suma importância para a tomada de decisão.

Para classificação de custos indiretos deve-se considerar os seguintes aspectos (Garrison, Norren e Brewer 2013 apud Santos, 2019):

- a) salário da supervisão: este é um item difícil de se atribuir a um único produto, pois a supervisão é responsável pela produção geral, e não por um produto em particular;
- b) depreciação de máquinas: leva-se em consideração que a empresa se deprecia de modo linear, em valores iguais, por um mesmo período. Dessa forma, torna-se difícil mensurar a depreciação gerada por cada produto/serviço;
- c) energia elétrica: a empresa pode mensurar o quanto de energia é gasta por cada uma das máquinas que tem à disposição. Podendo então ser relacionada aos produtos por meio de rateio;
- d) aluguel de prédio: não é possível determinar quanto deve ser apropriado a cada produto/serviço.

2.2 MÉTODOS DE CUSTEIO

Os métodos de custeio desempenham um papel muito importante na gestão financeira e na tomada de decisão das organizações. Eles fornecem estruturas e técnicas para formação dos custos de produtos ou serviços, permitindo uma compreensão mais precisa de cada etapa do processo produtivo. Com isso, a escolha do método de custeio adequado é essencial para uma avaliação precisa do desempenho financeiro e para definição de estratégias mais eficazes.

2.2.1 Custeio por absorção

Esse tipo de método engloba todos os custos, sejam eles diretos ou indiretos, fixos ou variáveis, para calcular o custo unitário dos produtos e serviços finais. Nos métodos de custeio por absorção, os custos indiretos fixos são incluídos, mas por não serem facilmente atribuíveis aos produtos e serviços finais, é necessário distribuir esses custos entre os produtos usando algum critério específico (PADOVEZE, 2013).

Crepaldi (2023) diz que o método de custeio por absorção também é conhecido como custeio integral, onde é aquele que faz debitar ao custo dos produtos todos os custos da área de fabricação, definidos como custos diretos ou indiretos, fixos ou variáveis, de estrutura ou operacionais. Onde seu próprio nome revela essa particularidade, ou seja, o procedimento é fazer com que cada produto ou produção absorva uma parcela dos custos diretos e indiretos relacionados a fabricação. Além disso, é um método derivado da aplicação das normas de contabilidade, portanto é o sistema legal aceito e exigido no Brasil pela legislação fiscal.

No custeio por absorção, os custos de um produto podem variar com mudanças no volume de produção de outros produtos, causando distorções significativas. Considerando a presença de custos fixos e respeitando a capacidade produtiva da empresa, quanto maior for o volume de produção, menor será o custo unitário de cada produto (CREPALDI, 2023).

2.2.2 Custeio variável

Crepaldi (2023) define que o custeio variável deve ser considerado classificando os custos em fixos e variáveis, uma vez que o critério é agregar ao custo do produto apenas os custos variáveis, ficando os custos fixos separados e considerados como despesas do período.

Esta metodologia de apuração de custo unitário dos produtos e serviços leva em consideração somente os custos e despesas variáveis de cada produto ou serviço, sendo eles diretos ou indiretos. Além disso, este método busca um custo unitário do produto ou serviço com precisão monetária, já que utiliza apenas elementos variáveis, resultando assim em um valor unitário claro para cada produto, sem a utilização de cálculos médios. Essa característica torna o método altamente recomendável para prever situações e tomar decisões (CREPALDI, 2023).

2.3 SISTEMAS DE APURAÇÃO DE CUSTOS

Padoveze (2013) menciona que os sistemas de apuração de custos são essenciais para compreender os instrumentos, critérios e sistemas para registro, guarda e acumulação das informações dentro de um ordenamento lógico e coerente com os produtos e sistemas produtivos utilizados pela empresa, de maneira que permitam a utilização das informações geradas nos cálculos efetuados por meio dos métodos de custeamento dentro das formas de custeio utilizadas.

Em linhas gerais, os principais sistemas de acumulação de custos (que devem incluir a acumulação das receitas dos produtos e serviços) têm duas vertentes principais:

- a) acumulação por ordem;
- b) acumulação por processo.

2.3.1 Acumulação por ordem

Um sistema de acumulação por ordem é utilizado quando o ponto de referência para armazenar informações é a autorização para fabricar uma unidade de um produto ou serviço, ou um lote de produtos. Essa autorização pode ser chamada de ordem de produção, ordem de serviço, ordem de trabalho, ordem de execução,

entre outros. Antigamente, a ordem de produção era registrada em uma folha de papel onde se anotavam os custos. Atualmente, a maioria das empresas usa sistemas computadorizados para acumular essas ordens de forma eletrônica (PADOVEZE 2013).

No setor de planejamento e controle da produção, é aberta uma ordem para fabricar ou executar uma quantidade específica de produto ou serviço. Todos os custos necessários para realizar essa quantidade autorizada são registrados e acumulados nessa ordem de produção. Ao final do processo, todos os gastos relacionados são somados. Se for para fabricar uma única unidade, o custo unitário do produto ou serviço é determinado diretamente. Para lotes de produção, o custo unitário é calculado pela média dos custos da ordem, levando em conta a quantidade do lote (PADOVEZE 2013).

Já para Antoni (2018) esse sistema de apuração de custos por ordem de produção é aplicado em empresas que trabalham sob encomenda do cliente, ou no sistema *make-to-order*. Esse sistema se adapta a empresas caracterizadas por uma produção sob encomenda, ou não repetitiva, sendo o produto fabricado em lotes de produção, como é o caso de construtoras, estaleiros e consultorias.

A determinação dos custos é feita da mesma forma que no sistema de custos por produto, porém, os custos são acumulados sobre cada ordem de produção, que pode conter produtos iguais ou diferentes para formar um conjunto. É possível criar ordens de produção para lotes de produtos diferentes (DUTRA 2010 apud ANTONI, 2018).

2.3.2 Acumulação por processo

Padoveze (2013) enfatiza que o sistema de acumulação por processo referencial a acumulação por setor da empresa pelo qual passam os materiais e os componentes e no qual são executados os processos de transformação dos materiais em produtos finais. Dessa maneira, este sistema de acumulação armazena os dados de custos por atividades e por departamentos, que trabalham os materiais e realizam os serviços necessários para estruturar os produtos finais. Normalmente, este sistema de acumulação é utilizado por empresas que fabricam produtos que exigem um processo contínuo, com poucas matérias-primas. Essas empresas tendem a ter poucos produtos, manufaturados em massa e relativamente padronizados, que

utilizam fundamentalmente o mesmo processo de fabricação.

Dutra (2013 apud Antoni, 2018) menciona que este sistema é utilizado em empresas que necessitam que os produtos passem por diferentes setores, ou processos de produção, até chegar ao produto final, nesse sistema, os elementos dos custos são agrupados pro processo produtivo e só são atribuídos aos produtos que passaram por estes centros de custo. Esse sistema adapta-se a empresas que têm uma produção em série de grandes lotes de produtos padronizados.

Uma usina de açúcar exemplifica esse tipo de operação, pois processa a matéria-prima em um fluxo contínuo. Nesse contexto, os materiais consumidos e outros custos são acumulados por processo (como corte, transporte, limpeza, esmagamento, caldeiraria, decantação, armazenamento, entre outros). Esse sistema revela o custo de cada etapa de forma cumulativa, ou seja, quanto custa uma tonelada de açúcar até o processo de corte, o custo até o transporte, e assim por diante, até o custo total de uma tonelada de açúcar ao término do último processo realizado (PADOVEZE, 2013).

2.3.3 Acumulação híbrida

Padoveze (2013) denomina esse sistema híbrido quando há a possibilidade de se utilizar os dois tipos de sistemas. Ao mesmo tempo que se obtém o custo de cada processo, pode-se obter também o custo de cada lote de produção que passa pelos processos. Considerando a maciça utilização de recursos computacionais, atualmente este tem sido o modo mais presente de acumulação de custos. Assim é possível preservar as vantagens dos dois sistemas clássicos de acumulação de custos.

Martins (2018) por sua vez, enfatiza que o custeio híbrido é utilizado para otimizar o controle e a análise de custos nas empresas onde existem processos produtivos variados, combinando o custeio por ordem com o custeio por processo. Ainda, com esse sistema proporciona uma flexibilidade para as empresas. De modo que permite ajustes em seus métodos de custeio considerando a mudança dos processos produtivos ou nas demandas do mercado, possibilitando uma melhor tomada de decisão.

2.4 GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS

A gestão estratégica de custos (GEC) tem grande importância pelo fato de que, por meio dela, e dos dados por ela obtidos, o corpo administrativo pode ponderar sobre quanto, como e em qual setor deverá ser investido e/ou modificado algum aspecto. Ainda sobre a GEC, ressalta-se que ela pode ser utilizada como uma espécie de controle sobre o funcionamento da empresa e de alguns setores. Isso se deve justamente aos dados apresentados por meio dessa gestão, que apontam incoerências e permitem que a empresa reduza gastos desnecessários (SANTOS, 2019).

Bruni (2019) aborda a gestão estratégica de custos mostrando a relevância do sucesso empresarial, que geralmente é expressa por rentabilidades superiores, onde envolve o estabelecimento de diferenças que possam ser mantidas. Onde a empresa deve prover maiores valores agregados e melhores serviços, ou criar produtos e serviços de mesmo valor a custo menor, ou ambas as ações. Com isso, os objetivos expressos na busca por custos menores ou diferenciações superiores moldam a compreensão dessa estratégia.

2.4.1 Orçamento

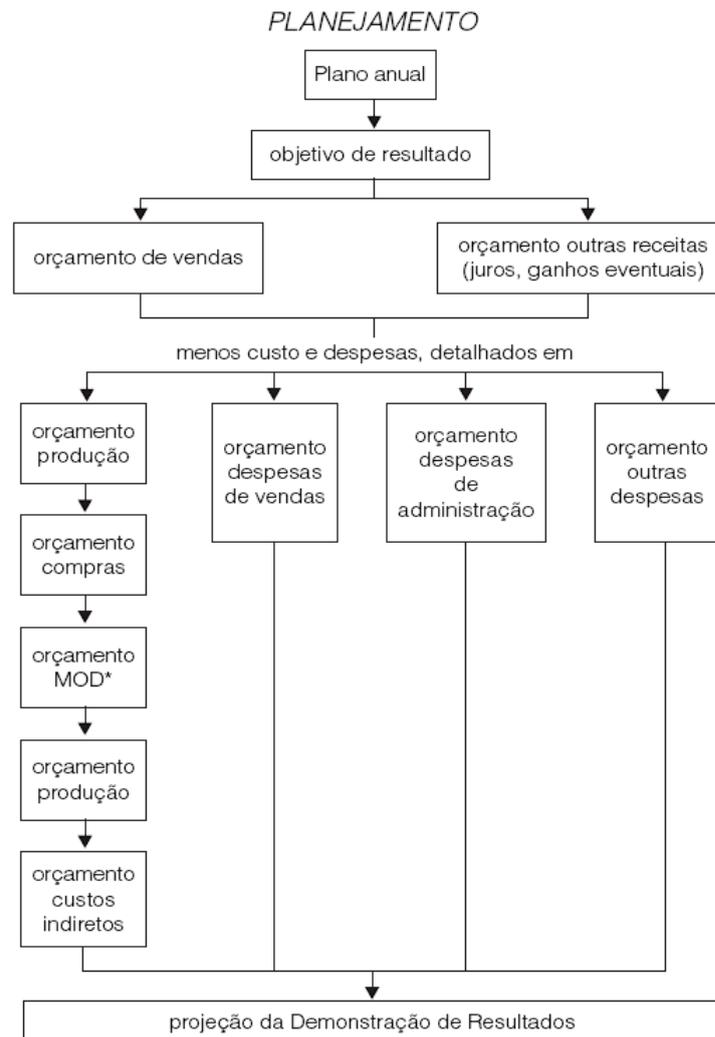
Segundo Garrison, Noreen e Brewer (2007 apud Azevedo 2017), um orçamento é um plano detalhado de aquisição e uso de recursos financeiros e de outros tipos durante um período determinado. Representa um plano para o futuro, expresso em termos quantitativos formais. O ato de preparação de um orçamento é chamado de elaboração de orçamentos. O uso de orçamentos para controlar as atividades de uma organização é chamado de controle orçamentário.

Crepaldi (2023) define o orçamento como um plano administrativo que cobre todas as operações da empresa para um período de tempo definido, expresso em termos quantitativos. É o planejamento do lucro por meio da previsão de todas as atividades da empresa. Por exemplo: previsão de quantidades a serem vendidas, previsão do preço de venda a ser exercido, previsão de produção, previsão de custos de matéria-prima, de mão de obra e custos indiretos de fabricação. Com a comparação entre o orçamento e os dados reais, a empresa pode controlar seu desempenho visando atingir o lucro planejado.

Já Hansen (2001), cita que os orçamentos desempenham um papel crucial no planejamento e controle. Onde os planos identificam os objetivos e as ações necessárias para realiza-los. Onde os orçamentos são expressões quantitativas desses planos, em termos físicos ou financeiros, ou ambos. Quando usados para um planejamento, um orçamento é um método de traduzir as metas e estratégias de uma organização em termos operacionais. Orçamentos também podem ser úteis no controle, onde esse controle é o processo de estabelecer padrões, receber *feedback* sobre o desempenho real e tomar as ações corretivas quando o desempenho real desvia-se significativamente do desempenho planejado. Assim, os orçamentos podem ser usados para comparar resultados reais com os resultados planejados e guiam as operações de volta ao rumo correto.

Crepaldi (2023) ainda cita que o orçamento geral é um resumo dos planos de uma empresa, no qual são fixadas metas específicas de atividades de venda, produção, distribuição e financiamento, e que, de modo geral, culmina na elaboração do orçamento de caixa, projeção de resultados e balanço projetado. Deve ser elaborado por todos os setores da empresa, cabendo ao setor de orçamento orientar, fornecer e consolidar as informações fornecidas pelos outros departamentos. Veja a figura 3.

Figura 3 – Planejamento orçamentário



Fonte: Crepaldi (2023, p. 318).

Para concluir, Hansen (2001) classifica os orçamentos da seguinte forma:

- a) orçamento mestre: é um plano financeiro abrangente composto de vários orçamentos individuais de departamentos e de atividades, conforme figura 4;
- b) orçamento operacional: se preocupa com a atividade geradora de renda de uma empresa, onde engloba os seguintes tipos de orçamento: vendas, produção, materiais diretos, mão de obra direta, custos indiretos, estoque final de produtos acabados, custos de produtos vendidos, despesas de marketing, pesquisa e desenvolvimento, despesas administrativas e demonstração de resultado orçada;
- c) orçamento financeiro: se preocupa com as entradas e saídas de caixa e com a posição financeira.

vendidos (VICECONTI, 2018).

A partir disso, Viceconti (2018) diz que a solução natural para o problema foi usar o mesmo esquema das empresas comerciais para apuração do resultado, substituindo o item Compras pelo pagamento dos fatores que entraram na produção: matéria-prima consumida, salário dos trabalhadores da produção, energia elétrica e combustíveis utilizados, enfim, todos os gastos que foram efetuados na atividade industrial e que foram denominados Custos de Produção. O ramo da contabilidade que controlava estes gastos passou a chamar-se contabilidade de custos.

Sendo assim, Crepaldi (2023) resume o custo industrial a partir de três elementos:

- a) MD: material direto aplicado (matéria-prima, material secundário e embalagem);
- b) MOD: mão de obra direta empregada na fabricação do produto (incluindo o valor dos salários e encargos sociais);
- c) CIF: custos indiretos de fabricação (e demais gastos fabris).

A forma de cálculo do Custo dos Produtos Vendidos (CPV) é derivada da fórmula usada para apurar o Custo de Mercadoria Vendida de uma empresa comercial. A diferença está nas entradas, que na empresa comercial elas são representadas pelas compras líquidas, enquanto na empresa industrial elas são representadas pelo custo de produção. Essa diferença se deve às atividades que esses dois tipos de empresas desempenham: enquanto a empresa comercial se limita a revender mercadorias, a empresa industrial compra matéria-prima, transforma-a em um produto acabado e depois vende esse produto (CREPALDI, 2023, pag. 7).

2.5 FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA

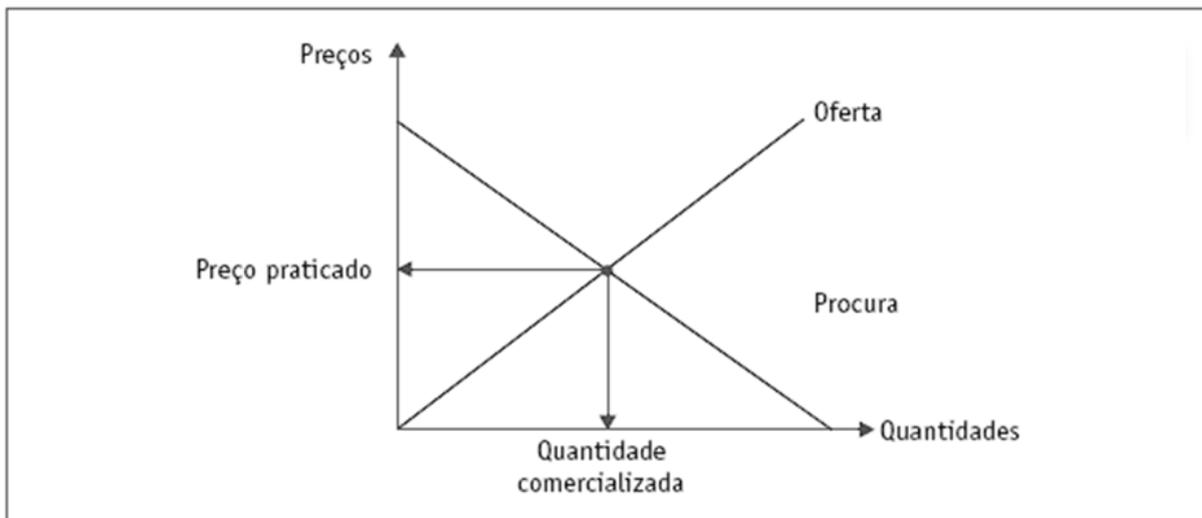
Gonçalves et al. (2021) aborda a formação de preços levando em consideração três fatores, os custos da empresa, o preço da concorrência e o comportamento do cliente, da seguinte forma:

- a) baseado no custo da empresa: essa abordagem apresenta muitas variações, que são aplicáveis conforme o segmento do negócio. O *mark-up* por exemplo, é uma forma de acrescentar uma porcentagem padrão ao custo do produto a fim de se chegar ao preço de venda. A precificação pela taxa de retorno, se caracteriza pela adição de uma taxa de retorno desejada aos custos. E a análise do ponto de equilíbrio por sua vez, determina o volume de venda necessário para cobrir todos os custos, a um

- preço específico, por meio da técnica da margem de contribuição;
- b) baseado no preço da concorrência: normalmente utilizado em produtos ou serviços facilmente copiados, que várias empresas podem entregar com qualidade equiparável. Sendo assim, a barganha comercial fica na redução ou aumento do preço com relação a concorrência;
 - c) baseado no cliente: essa base de formação preço se dá pela oferta e procura, ou, pela precificação por valor, onde o preço pode ser mais elevado que o do concorrente por questão do valor de troca, onde o cliente considera que está tendo algum diferencial na entrega, como por exemplo, o atendimento, a qualidade, a sustentabilidade, dentre outros.

No dizer de Dubois (2024), a Ciência Econômica determina que a formação de preços dos bens e serviços ocorre a partir das leis da oferta e da procura. Enquanto a oferta tentará vender certo bem praticando o maior preço de venda, a demanda optará por adquirir o mesmo produto ao menor preço possível. Isso ocorre devido ao comportamento existente nas próprias leis da oferta e procura, as quais regem o mercado. Assim, é possível ver no gráfico da figura 5 a representação da oferta e da procura, onde a oferta apresenta um comportamento crescente uma vez que ela varia em razão diretamente proporcional aos preços. Por outro lado, a demanda apresenta-se com formato decrescente, pois ela varia de maneira inversamente proporcional aos preços.

Figura 5 – Oferta e procura



Fonte: Dubois (2024, p. 219).

2.5.1 Fatores estratégicos

Padoveze (2013) traz alguns motivos estratégicos relevantes para a formação de preço, que podem alterar a dinâmica também relacionada ao lucro:

- a) lançamento de um produto novo;
- b) introdução de produtos regulares;
- c) conhecimento de alteração de preços dos concorrentes;
- d) alterações significativas na estrutura de custos da empresa e dos produtos, bem como investimentos;
- e) mudança de objetivos de rentabilidade da empresa;
- f) adaptação a novas estratégias de atuação no mercado;
- g) alterações na legislação vigente;
- h) adaptação a novas tecnologias existentes ou empregadas.

Padoveze (2013) ainda afirma que, o foco central de qualquer decisão empresarial é a criação de valor para o acionista, por meio do retorno sobre o investimento. Sendo assim, esse é o objetivo principal da tomada de decisão de formação de preços, juntamente com a expansão de vendas, crescimento de mercado, hegemonia com relação a concorrência, sobrevivência no mercado e liderança de preços.

Preço, mercado, oferta, procura, produto ofertado, quantidade ofertada, público-alvo, renda individual, renda agregada, fazem parte de um conjunto de fatores que é denominado mercado, em que ofertantes e demandantes se encontram para

realizar negócios. Portanto, na determinação de preço de venda a ser praticado no mercado, muitos desses fatores podem influenciar com mais ou menos intensidade (YANASE, 2018).

Assim, quando os mercados funcionam adequadamente, não apresentando “falhas”, qualquer alteração desses fatores se refletirá nos preços, ajudando milhões de consumidores e produtores a realizar suas análises de custo-benefício. Se por exemplo, vamos a uma loja de eletrodomésticos e observamos que os preços de duas TVs são bastante diferentes, apesar de possuírem as mesmas especificações, seguramente atribuiremos a diferença à melhor qualidade, à marca mais confiável ou à melhor assistência técnica (ou as três simultaneamente). Nem sequer necessitamos perguntar ao vendedor a causa da disparidade de preços, que nos estão informando sobre a qualidade, confiabilidade e serviços pós-venda dos produtos a um custo muito baixo, em termos de tempo e recursos. Essa eficiência dos preços como sistema de informação é um dos principais fatores que viabilizam o comércio eletrônico, em que, em geral, o consumidor toma decisões sem consultar nenhum vendedor (Vasconcellos; Garcia, 2015, p. 35 *apud* Yanase, 2018, p. 110).

2.5.2 Modelos estratégicos e políticos

O primeiro passo para a obtenção de uma boa estratégia de vendas é fazer uma análise detalhada sobre os concorrentes e como eles se comportam no mercado. Além disso, acreditar que os concorrentes não existem é um erro que pode prejudicar o sucesso dos negócios. É de grande importância identificá-los e analisá-los, mesmo aqueles indiretos ou substitutos (BIAGIO, 2012).

Biagio (2012) frisa a importância do estudo dos concorrentes e clientes. Coletando dados, sendo eles por pesquisa própria ou pesquisa terceirizada, lhe dará informações necessárias para escolher a política adequada de formação de preços. Conforme quadro 1 e quadro 2.

Quadro 1 – Tipos de políticas de preços

Tipos de políticas	Características
Políticas oportunistas de preços	<p>Aumentar os preços acompanhando os concorrentes, e, assim, aumentar as margens de lucro e manter o equilíbrio do mercado</p> <p>Aumentar o preço quando houver demanda apropriada</p> <p>Reduzir o preço quando o concorrente não conseguir acompanhar, aumentando as vendas e ganhando na quantidade</p> <p>Reduzir o preço em produtos ou mercados específicos, onde não se espera uma retaliação por parte da concorrência</p>
Políticas predatórias de preços	<p>Reduzir temporariamente os preços para eliminar um ou mais concorrentes</p> <p>Reduzir temporariamente os preços para aumentar a participação no mercado</p> <p>Fazer reduções punitivas ou “educativas”, para forçar a concorrência a recuar ou aceitar um acordo de convivência pacífica</p>
Políticas contingenciais de preços	<p>Desnatação: fixar o preço para os clientes que possuem maior poder aquisitivo, obtendo altos lucros, para, depois de saturar o segmento-alvo, diminuir os preços para atingir os demais segmentos do mercado</p> <p>Recuperar o caixa: liquidar para girar estoques e obter capital</p> <p>Manter preço baixo em um item acessível para atrair o cliente e vender outros itens</p> <p>Utilizar os preços baixos para entrar em um novo mercado ou para lançar produtos</p>

Fonte: Biagio (2012, p. 14).

Quadro 2 – Valor do preço de venda *versus* estratégia de venda quadro

Valor do preço de venda	Especificações do mercado ou do produto
Alto	Quase nenhuma concorrência
	Excelência conquistada
	Novas tecnologias
	Exclusividades – autorizadas/credenciadas
	Clientes com maior poder aquisitivo
	Exigência de mais qualidade
Médio	Alguma concorrência direta
	Clientes com bom poder aquisitivo
	Várias opções de orçamento
	Exigência relativa de qualidade
Baixo	Muita concorrência direta
	Pouca importância para a excelência da empresa
	Clientes com menor poder aquisitivo
	Menor exigência de qualidade

Fonte: Biagio (2012, p. 16).

Quem oferece o menor preço nem sempre consegue as maiores vendas e quem oferece o maior preço nem sempre possui o produto de melhor qualidade. O preço é o resultado de um conjunto de vantagens oferecidas ao cliente. Quem conseguir oferecer o melhor conjunto, certamente venderá mais e poderá praticar maiores preços (BIAGIO, 2012, pag. 10).

Além dos fatores estratégicos mercadológicos, os aspectos financeiros devem ser determinantes para a formação dos preços e descontos, calculados previamente com o intuito de se determinarem as metas, a lucratividade e as margens de cada tipo de serviço ou produto vendido. Também, devem ser considerados modelos híbridos das estratégias de preços com base em custos, concorrência e clientes, e alguns fatores de ajustes para descontos e margem de negociação (GONÇALVES et al., 2021).

Para complementar, Gonçalves *et al.* (2021) afirma que as estratégias de ajustes de preços devem considerar descontos conforme Quadro 3, preços psicológicos e preços geográficos.

Quadro 3 – Tipos de descontos

Desconto	Descrição	Exemplo
Por quantidade	Redução no preço por unidade para cliente que compra em maior quantidade	Venda de seis copos de suco a R\$ 36,00 (R\$ 6,00 a unidade), enquanto a unidade vendida separadamente tem o preço de R\$ 8,00
Sazonal	Redução no preço em função da diminuição da procura em época desfavorável	Prato de mocotó com preço mais baixo durante o verão e preço mais alto no inverno
Comercial	Percentual de desconto no preço em tabela oferecido para clientes Triple A ou revendedores	Restaurante atende empresas na região para alimentação dos seus funcionários por 80% do preço cobrado do cliente no restaurante
Pagamento à vista	Oferece desconto ao cliente pelo pagamento à vista	Bar que oferece desconto pela consumação paga em dinheiro ou pela compra antecipada (créditos) de chopes
Abatimento por troca	Desconto pelo oferecimento de um serviço ou produto, juntamente com um pagamento imediato	Devolução de embalagens de entrega levadas pelo cliente ao fornecedor em troca de um abatimento no preço do produto novo, ou pagamento em dinheiro
Margem promocional	Redução de preço em troca da realização de certas atividades promocionais pelo cliente ou revendedor	Cervejaria oferece uma redução de preço para o restaurante que promete exclusividade de vendas e exposição de propagandas no seu espaço
Promocional	Desconto por tempo limitado e reduzido, para induzir os clientes a experimentar um produto ou estimular as vendas	Mensagens por aplicativos de vendas oferecendo um desconto de 20% nos pratos adquiridos na segunda-feira
Preço de mercadoria-isca	Estabelecimento de preços muito baratos (quase o custo) a fim de atrair clientes para a empresa	<i>Buffet</i> por peso vende mais barato o preço do quilo antes e depois dos horários de pico para atrair clientes nos horários em que seu salão está mais vazio

Fonte: Gonçalves (2021, p. 128).

2.5.3 Mark-Up

Bernardi (2017) afirma que, devido à relativa praticidade e simplicidade, um dos métodos mais utilizados de formação de preços é o que tem por base os custos. Com isso, a formulação de preços baseadas em custos é a mera resultante da aplicação de um índice sobre os custos e despesas, conhecido como mark-up.

A técnica mais utilizada para a formação de preço de venda baseada no custo unitário é a adoção de um fator multiplicador sobre o custo, denominado markup. Calcula-se um *Mark-Up* tal que, aplicado sobre o custo unitário obtido por algum método de custeio, se obtenha o preço de venda desejado, esse que cobrirá todos os custos e despesas, irá oferecer a margem desejada. E, é importante ressaltar que, apesar de o *mark-up* ser um multiplicador aplicado sobre o custo dos produtos, sua construção está ligada a determinados percentuais sobre o preço de venda. Todos os componentes do fator de multiplicação são determinados por meio de relações percentuais médias sobre os preços de venda e posteriormente aplicados sobre o custo dos produtos (PADOVEZE, 2013).

Assim, Padoveze (2013) traz os elementos constantes do *mark-up*, divididos da seguinte forma:

- a) Mark-Up I – Despesas e margem de lucro:
 1. despesas administrativas;
 2. despesas comerciais;
 3. outras despesas operacionais (assistência técnica, engenharia, etc.);
 4. custo financeiro de produção e vendas;
 5. margem de lucro desejada.
- b) Mark-Up II – Impostos sobre venda:
 1. ICMS;
 2. PIS;
 3. COFINS.

Para fins de amplo entendimento, Padoveze (2023) exemplifica a aplicação do *Mark-Up* no quadro 4:

Quadro 4 – Mark-up e demonstração de resultados

Receita operacional bruta (preço de venda com impostos)	120,00	} <i>Mark-up II</i>
(-) Impostos sobre a venda	(20,00)	
= Receita operacional líquida (Preço de Venda sem Impostos)	100,00	
(-) Custo dos produtos vendidos (custo industrial por absorção)	(60,00)	} <i>Mark-up I</i>
Materiais diretos	25,00	
Mão de obra direta	8,00	
Mão de obra indireta	12,00	
Despesas gerais	8,00	
Depreciações	7,00	
= Lucro Bruto	40,00	
(-) Despesas operacionais e financeiras	(28,00)	
Comerciais	12,00	
Administrativas	10,00	
Financeiras	6,00	
= Lucro líquido antes dos impostos sobre o lucro	12,00	
(-) Impostos sobre o Lucro*	(4,08)	
= Lucro líquido após os impostos sobre o lucro	7,92	

Fonte: Padoveze (2013, p. 333).

Considerando o quadro acima, correlacionado ao quadro 5, fica evidente a formação dos mark-ups, uma vez que o mark-up I trabalha nas porcentagens de todas variáveis, com exceção dos impostos, que é mensurado no mark-up II.

Quadro 5 – Demonstração do Mark-up I e II

A	Preço de venda sem impostos	R\$ 100,00
B	Custo industrial	R\$ 60,00
A : B	Mark-Up I	1,67
A	Preço de venda com impostos	R\$ 120,00
B	Preço de venda sem impostos	R\$ 100,00
A : B	Mark-Up II	1,20
A	Mark-Up I	1,67
B	Mark-Up II	1,20
A * B	Mark-Up Total	2,00

Fonte: Padoveze (2013).

2.6 REDUÇÃO DE CUSTOS

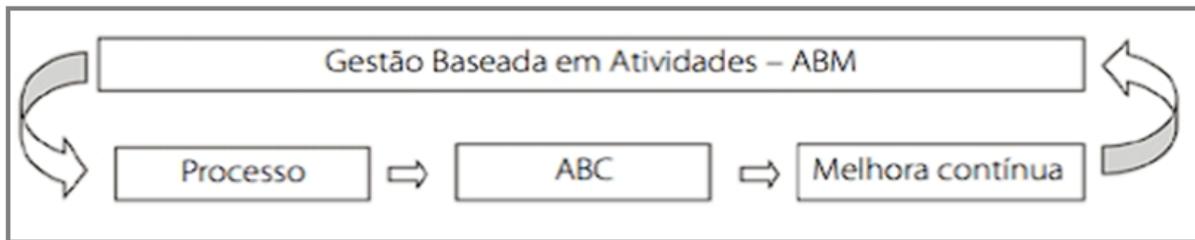
Uma das áreas mais estudadas na contabilidade de custos, além dos métodos de apuração, é a importância de estabelecer uma estrutura que promova a redução de custos nas empresas. Essa necessidade é contínua, pois as empresas operam em um ambiente competitivo, onde os preços de venda podem ser pressionados para baixo pelas forças de mercado. Nesse contexto, a atenção para diminuir os custos torna-se crucial. Acredita-se que a gestão de custos, visando à sua redução e otimização, não deve ser esporádica, mas sim constante. Portanto, é essencial criar uma política abrangente de redução de custos que não apenas explique os conceitos envolvidos em todo o processo, mas também estabeleça uma estrutura organizacional para implementar essa política de forma eficaz e permanente na empresa (PADOVEZE, 2013).

De encontro a redução de custos, ALVES (2018), menciona a importância da gestão baseada em atividades ABM (Gestão Baseada em Atividades), esta que elimina a execução de atividades que não adicionam valor para os clientes, melhorando assim, o projeto e o desenvolvimento com relação a clientes e fornecedores.

Puccini (1998) apud Alves (2018) comenta que a ABM utiliza as informações do sistema ABC, visando a identificar estratégias apropriadas para melhorar o projeto de produtos e serviços e, dessa forma, eliminar desperdícios das atividades operacionais, direcionando a empresa para a melhoria contínua, conforme o ciclo da figura 6 e as três perspectivas que a ABM se apoia:

- a) gestão de processo: proporciona à empresa a análise de atividades, buscando o equilíbrio entre a qualidade, o custo e o tempo, mantendo um processo eficiente e eficaz;
- b) ABC: esse sistema consegue identificar os custos dos recursos consumidos pelas atividades e entender como os recursos são utilizados no processo de produção;
- c) melhoria contínua: com as informações analisadas e agregadas nas etapas anteriores, permite aos gestores propor ações de melhorias, podendo reduzir ou até eliminar as atividades que não agregam valor.

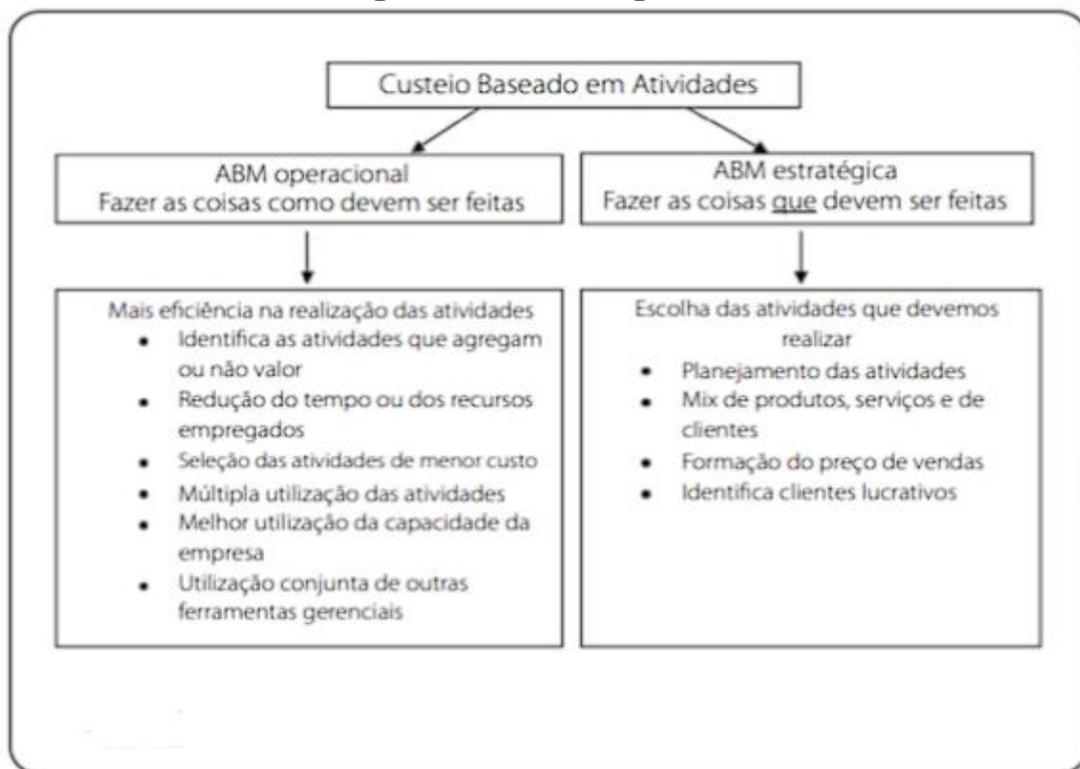
Figura 6 – Metodologia ABM



Fonte: Alves (2018, p. 249).

A implementação de melhorias nos processos através da ABM possui diversos objetivos e propósitos. Sendo assim, para uma melhor compreensão sobre as oportunidades criadas por esse sistema, classifica-se em dois grupos. Conforme figura 7 (LUNKES, 2007 apud ALVES, 2018).

Figura 7 – Metodologia ABM



Fonte: Alves (2018, p. 250).

Alves (2018) argumenta que, a ABM é uma metodologia que mensura o custo e o desempenho de atividades, recursos e objetos de custos e, para sua aplicabilidade, utiliza-se das informações geradas pelo sistema ABC, ou seja, para compreender informações úteis de gestão sobre a empresa. Além disso, a implantação da metodologia nas empresas é por meio de quartas etapas:

- a) 1ª – identificar atividades para a redução de custos;

- b) 2ª – atuar sobre os gastos próprios;
- c) 3ª – plano de ação;
- d) 4ª – desenvolver procedimentos para evitar que as causas básicas voltem a elevar os custos das atividades.

Para finalizar, Alves (2018) afirma que, dessa forma a ABM permite apurar quais processos e atividades foram mais relevantes para formação do custo e identifica quais atividades não geram valor percebido pelo cliente. Com isso, os gestores podem analisar esses custos e elaborar um plano de ação que permita reduzir ou até mesmo elimina-los.

2.7 RESUMO DA FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Buscando delinear os principais componentes investigados nesse referencial teórico, serão exibidas no quadro 6 as definições centrais desse campo de pesquisa, juntamente com seus respectivos autores.

Quadro 6 - Resumo da fundamentação teórica

(continua)

TEMA	ENFOQUE	DEFINIÇÃO SINTETIZADA	AUTOR (ES)
GESTÃO DE CUSTOS	Classificação	Os tipos de custos e seus conceitos aplicados. A explorar custo de produção, do período, variável, fixo, direto e indireto.	Antoni (2018) Hansen e Mowen (2001) Ribeiro (2018) Crepaldi (2023) Santos (2019) Padoveze (2013)
MÉTODOS DE CUSTEIO	Métodos	Estruturação e técnicas de acumulação de custos. Dentre elas, custeio por absorção e custeio variável.	Padoveze (2013) Crepaldi (2023) Martins (2018)
SISTEMAS DE APURAÇÃO DE CUSTOS	Sistemas	Instrumentos, critérios e sistemas de informações. Como, acumulação por ordem, acumulação por processo e acumulação híbrida.	Padoveze (2013) Antoni (2018)

Fonte: Próprio autor, 2024.

(Conclusão)

GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS	Orçamento	Planejamento e execução orçamentista organizacional e comercial.	Santos (2019) Bruni (2019) Azevedo (2017) Crepaldi (2023) Hansen (2001)
	Contabilidade	Formação dos custos e apuração de resultados.	Crepaldi (2023) Viceconti (2018)
FORMAÇÃO DE PREÇO DE VENDA	Estratégias	Fatores e estratégias para formação de preço considerando novos produtos, concorrência, objetivo, legislação, entre outros.	Gonçalves et al. (2021) Dubois (2024) Padoveze (2013) Yanase (2018)
	Modelos	Estudo de concorrentes e clientes, juntamente com modelos políticos para tomadas de decisão de preço.	Biagio (2012) Gonçalves et al. (2021)
	Mark-Up	Técnica para formação do preço de venda, adicionando aos custos as margens desejadas e necessárias.	Bernardi (2017) Padoveze (2013)
REDUÇÃO DE CUSTOS	Metodologias	Conceituação do cenário e métodos para reduzir custos baseado nas atividades ABM	Padoveze (2013) Alves (2018)

Fonte: Próprio autor, 2024.

3 METODOLOGIA

Neste capítulo serão apresentadas definições básicas de metodologia, utilizando abordagens de autores fundamentalistas dos conceitos, buscando o entendimento.

Para Alexandre (2021), a metodologia científica denota a forma de conhecer que é própria da ciência. Ela diferencia-se enquanto concepção educacional de ciência dos modos: o modo interno, concernente ao debate em torno de concepções metodológicas e o modo externo, relacionado com a distinção entre ciência e não ciência.

Método refere-se a uma norma, abordagem, formato, rota, maneira de realizar e proceder. Na filosofia da ciência, a metodologia científica e a epistemologia exploram a relevância, consistência, estrutura conceitual e adequação do conhecimento científico. O uso da expressão "metodologia científica" em analogia à epistemologia é amplamente reconhecido. Nas principais universidades, o foco é realizar um estudo sistemático e rigoroso do conhecimento (ALEXANDRE, 2021).

Enquanto na lógica formal recorre-se à abstração da matéria, procurando-se fazer com que o pensamento concorde consigo mesmo, a lógica aplicada aborda o problema de se pôr o pensamento de acordo com o objeto; para tanto, indica o processo a ser seguido, ou seja, o caminho a ser percorrido, tendo em vista o objetivo a ser atingido, que é a verdade. O método é este conjunto de processos, que etimologicamente tem o significado de caminho para se chegar a um fim (SANTOS, 2012, pag. 38).

De acordo com Michel (2015), enquanto a ciência se dispõe a captar e entender a realidade, a metodologia se preocupa em estabelecer formas de como se chegar até ela, através de pesquisa científica. Talento, bons professores, bons livros são condições necessárias para uma pessoa atingir seus objetivos, porém, se ela não tiver método, atitude, disciplina, dificilmente alcançará o êxito. Além disso, pode-se dizer que a metodologia científica rege todas as formas de conhecimento científico e está presente na forma correta de escrever textos, tipificar conhecimentos, classificar ciências, definir e elaborar aspectos gráficos de trabalhos científicos.

3.1 DELINEAMENTO

Com o delineamento metodológico é possível definir a estrutura e as etapas de uma pesquisa, orientando o estudo com seus objetivos e fundamentos teóricos. Sendo assim, baseado na fundamentação teórica a pesquisa será de natureza qualitativa exploratória de estudo de caso.

Para Alexandre (2021), a pesquisa qualitativa é própria das ciências humanas. O que define a pesquisa qualitativa é a opção metodológica. As abordagens marxistas, fenomenológicas e hermenêuticas, difundidas por referenciais muito diferentes nas ciências humanas, contrapõem-se à simples quantificação de experimentos científicos. Seus pressupostos metodológicos são, em geral, considerados apropriados para captar as contradições históricas e sociais, a especificidade e a singularidade da realidade social. A crítica de todas essas correntes é ao método positivista, considerado como essencialmente quantitativo.

Segundo Chizzotti (1991) *apud* Alexandre (2021), pode-se entender também a pesquisa qualitativa como uma preocupação de natureza construtivista do fenômeno social, porque “construída” a partir de um contexto de interação linguística. A pesquisa qualitativa pretende-se relacional, uma vez que ela se faz por coparticipação. Pesquisador e pesquisado constroem a realidade que interpretam em conjunto. Exige conhecimento da técnica de pesquisa participante e pesquisa-ação.

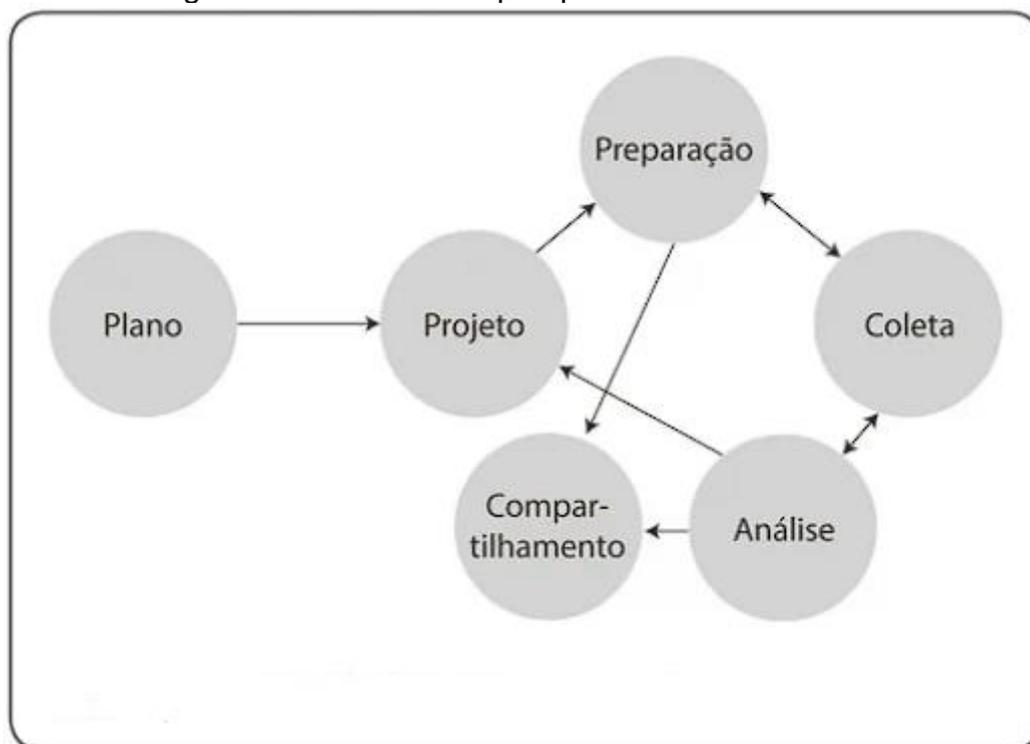
Gil (2024) define a pesquisa exploratória com a finalidade de desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e ideias, formulando problemas mais preciso com a chance de serem testados posteriormente. Além disso, esse tipo de pesquisa tem por objetivo proporcionar uma visão mais ampla, sendo normalmente escolhida para temas pouco explorados, que dificilmente tem hipóteses precisas já formuladas para eles.

Neste caso, a estratégia adotada será estudo de caso, onde Yin (2015) *apud* Lozada (2019) menciona que a estratégia estudo de caso é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo (o ‘caso’) em profundidade e em seu contexto de mundo real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto puderem não ser claramente evidentes. Além disso, quando a pesquisa procura explicar o como e o porquê de algum fenômeno da vida real em profundidade, o estudo de caso é o método de estudo mais relevante.

Como visível na figura 8, na metodologia de estudo de caso, a primeira fase

é o plano de estudo e posteriormente há o projeto, mas as outras fases se relacionam, criando uma intersecção contínua na construção do trabalho.

Figura 8 – Processo de pesquisa de estudo de caso



Fonte: Lozada (2019, p. 166).

Gil (2012) *apud* Lozada (2019) ainda salienta que o estudo de caso permite um amplo e detalhado conhecimento do objeto de estudo, tarefa, segundo ele, praticamente impossível mediante o uso de outros delineamentos. O estudo de caso está enquadrado em um caráter qualitativo, mas também pode comportar dados quantitativos.

3.2 PARTICIPANTES DO ESTUDO

De acordo com Santos (2012), a impossibilidade de se fazer um levantamento completo da população ou do universo de elementos que compõe o problema a ser estudado, leva a adoção da técnica de trabalhar com uma parcela dessa população, denominada amostra.

De modo geral, as pesquisas sociais abrangem um universo de elementos muito grande, tornando impossível considerar todos. Por esse motivo, nas pesquisas sociais trabalha-se geralmente com uma amostra, ou seja, com uma pequena fração

dos elementos que compõem o universo (GIL, 2024).

Gil (2024) menciona que, quando um pesquisador seleciona uma pequena parte de uma população, espera que ela seja representativa dessa população que pretende estudar. De fato, é possível que essa amostra represente o universo, desde que seja composta por um número suficiente de elementos selecionados por critérios coerentes com a Teoria das Probabilidades. Mas nem sempre é possível proceder com a seleção de uma amostra probabilística. Para isso, existem as amostras não probabilísticas, que são recomendadas em muitas modalidades de pesquisa.

Na pesquisa social, existem diferentes métodos de amostragem, agrupados em duas categorias principais: amostragem probabilística e não probabilística. Os métodos do primeiro grupo seguem princípios estatísticos bem estabelecidos, garantindo que todos os elementos da população tenham uma chance igual de serem escolhidos para a amostra. Já os métodos do segundo grupo não são baseados em fundamentos matemáticos ou estatísticos, mas sim nos critérios determinados pelo pesquisador (GIL, 2024).

Para o presente estudo, foram selecionados oito participantes, sendo dois gestores de custos com várias experiências em setor de custos e sua estruturação, estes irão gerar uma noção dos desafios e necessidades para implantação de um setor de custos. E seis participantes que contemplam cargos de supervisão na empresa a ser estudada, estes exemplificarão a importância, as necessidades e os desafios que a implantação poderá gerar em seus setores.

A seguir são caracterizados os participantes deste estudo:

- a) Entrevistado A: administrador, com mais de 20 anos de experiência em setor de custos;
- b) Entrevistado B: administrador, com diversas especializações em custeio e controladoria, e com mais de 6 anos de experiência em setor de custos;
- c) Entrevistado C: não graduado, supervisor de produção a mais de 12 anos na atual empresa;
- d) Entrevistado D: engenheiro de produção, supervisor do setor de PCP a mais de 5 anos na atual empresa;
- e) Entrevistado E: engenheiro de produção, atualmente supervisor Comercial, com diversas experiências em custeio e engenharia, a mais de 4 anos na atual empresa;
- f) Entrevistado F: engenheiro mecânico recém formado, supervisor do setor

- de Compras, a mais de 3 anos na atual empresa;
- g) Entrevistado G: engenheiro mecânico, com diversas especializações e atual supervisor de engenharia, a mais de 2 anos na atual empresa;
- h) Entrevistado H: engenheiro químico, supervisor do setor de Qualidade, a mais de 5 anos na atual empresa.

3.3 PROCEDIMENTO DE COLETA DE DADOS

Para transformar os dados brutos obtidos na pesquisa em resultados significativos, são necessários procedimentos que organizem, categorizem e viabilizem sua análise pelo pesquisador. Técnicas são recursos utilizados para coletar dados e informações durante pesquisas de campo, sendo crucial escolhê-las e desenvolvê-las com critério para analisar e explicar os aspectos teóricos estudados. É por meio delas que as fontes de informação se expressam e se manifestam, tornando-se ferramentas fundamentais para a pesquisa. Portanto, sua elaboração requer cuidado meticuloso para assegurar a fidelidade, qualidade e abrangência dos resultados obtidos (MICHEL, 2015).

Além disso, Michel (2015) diz que, a elaboração e aplicação das coletas de dados devem seguir critérios técnicos rigorosos. Dados e informações ruins obtidos, incompletos, distorcidos falsearão a realidade e tornarão a análise sem utilidade.

Gil (2024), diz que, os dados requeridos pela pesquisa são obtidos em diferentes naturezas. Podem ser de campo, obtidos no local em que os fenômenos ocorrem, mediante procedimentos como observação, aplicação de questionários e entrevistas. Ou, podem ser obtidos em ambiente controlado, como por exemplo, laboratório, que não é frequentemente utilizado em pesquisas sociais.

Para coletar os dados, utiliza-se da entrevista, que Michel (2015) define como o encontro de duas pessoas, a fim de que uma delas obtenha informações a respeito de um determinado assunto, mediante uma conversação de natureza profissional. A entrevista, é considerada um excelente instrumento de investigação social, onde estabelece uma conversação face a face, de maneira metódica, captando imediatamente a informação desejada.

Considerando diversos tipos de formas de coleta de dados, essa pesquisa utilizará a entrevista semiestruturada, onde Michel (2015) cita que ela permite ao entrevistado a liberdade para desenvolver cada situação em qualquer direção que

considere adequada, permitindo explorar mais amplamente uma questão. Apresentando três modalidades:

- a) entrevista focalizada: com roteiro de tópicos, utilizada para estudos de situações de mudança de conduta;
- b) entrevista clínica: organizada em uma série de perguntas específicas, utilizada para estudar motivos, sentimentos e conduta das pessoas;
- c) entrevista não dirigida: liberdade incentivada do entrevistado, onde os entrevistados são abordados com o mesmo número de perguntas, mas não necessariamente são fechadas, podem ser explicadas e comentadas. Podendo algumas perguntas serem retiradas por não fazerem sentido e outras incluídas percebendo a oportunidade de aplica-las.

O método utilizado para coleta de dados foi por meio de entrevistas semiestruturadas, que podem ser vistas nos apêndices A e B. Estas perguntas tiveram como embasamento o referencial teórico deste trabalho. No apêndice A, foram elaboradas cinco perguntas para dois gestores com vários anos de experiência na área de custeio para avaliar experiências já consolidadas. Para isso, foi enviado o questionário de perguntas por e-mail aos participantes na última quinzena de agosto de 2024, explicando que se tratava de uma pesquisa de âmbito estudantil, que seria utilizada para um trabalho de conclusão de curso. Além disso, houveram encontros presenciais para melhor entendimento sobre o assunto.

Já o Apêndice B, foi elaborado com quatro perguntas para seis supervisores de setor, sendo todos da empresa compreendida neste estudo. Devido a conciliação de agenda, as perguntas foram enviadas por e-mail na primeira quinzena de setembro de 2024.

3.4 PROCEDIMENTO DE ANÁLISE DE DADOS

Gil (2024) elucida que os estudos de caso podem variar significativamente segundo seus objetivos, quantidade de casos e o enfoque teórico adotado. Onde podem ser exploratórios, descritivos ou explicativos. Existem estudos únicos ou múltiplos. Com isso, pode-se adotar vários procedimentos no processo de análise em estudos de caso, até mesmo mesclá-los. Além disso, é possível identificar algumas etapas normalmente seguidas nos estudos de caso:

- a) codificação dos dados: é atribuir uma designação aos conceitos

relevantes, com essa codificação os dados podem ser categorizados e comparados;

- b) categorias analíticas: são conceitos que expressam padrões para os dados e tem o propósito de agrupá-los de acordo com a semelhança deles.
- c) exibição de dados: normalmente por meio de matrizes ou diagramas, é possível identificar os dados juntamente com tópicos-chaves, possibilitando a elaboração de um texto discursivo;
- d) busca de significados: refere-se as habilidades analíticas que o pesquisador necessita ter para com isso entender o significado das respostas;
- e) busca da credibilidade: é necessário a verificação da representatividade dos participantes, a verificação da qualidade dos dados, o controle dos efeitos do pesquisador, a validação por meio da triangulação dos dados, a obtenção do feedback dos participantes e a validação dos resultados por meio de análise de outro pesquisador.

A considerar esse estudo, que terá o processo de análise de conteúdo, Michel (2015) afirma que a análise de conteúdo é uma técnica de levantamento de dados que utiliza textos, falas, informações já coletadas, de forma extensiva, ou seja, é uma análise feita posteriormente a coleta. É indicada para analisar personalidades, avaliar textos, conteúdo das mensagens, propagandas, campanhas, discursos políticos, obras literárias. Também, descreve tendências, compara, critica e mede clareza de mensagens, meios e padrões de comunicação. Ela procura fazer uma análise aprofundada da mensagem, para verificar incoerência entre realidade explícita e implícita no texto, buscando o que está escondido, latente, mas não aparente, o potencial de inédito, que está dentro de qualquer mensagem. Centrando-se nas respostas pertinentes, com lógica, coerência, buscando eventuais distorções e omissões.

Contudo, é uma técnica desafiadora e complexa para se aplicar, e exige que o pesquisador demonstre um nível adequado de maturidade, imparcialidade e responsabilidade. Isso ocorre porque, dadas as particularidades das ciências sociais (incluindo ideologia e a dinâmica entre sujeito e objeto), há o risco de resultar em inferências precipitadas ou mal interpretadas, avaliações incorretas, manipulações conscientes ou inconscientes de informações, comprometendo assim a validade dos dados para o objetivo final da pesquisa (MICHEL, 2015).

Para esse estudo foi utilizada uma análise de conteúdo frente as entrevistas, a fim de verificar as concordâncias e discordâncias, bem como a relação entre as respostas. Com base na análise das respostas, foi possível apresentar os resultados da pesquisa no capítulo a seguir.

4. DESENVOLVIMENTO E RESULTADOS

Neste capítulo serão apresentadas as respostas obtidas com dois gestores com experiências práticas em setores de custos e as respostas de seis gestores pertencentes a empresa objeto de estudo. Além disso, a empresa estudada será caracterizada.

4.1. EMPRESA

O presente estudo foi desenvolvido em uma empresa metalúrgica do ramo de aço inox, que atua na fabricação de tanques de armazenagem, misturadores, reatores e diversas soluções, contemplando o segmento alimentício, farmacêutico, químico, de bebidas, de saneamento, dentre outros. É uma empresa que foi fundada em 2006, atualmente está localizada na cidade Garibaldi/RS, em um dos parques fabris mais modernos da América Latina no segmento, a empresa se encontra numa área de mais de 20000m² e atualmente conta com mais de 250 colaboradores.

Com relação ao custeio, atualmente a empresa não possui uma área amplamente dedicada a este assunto. O setor de Engenharia Comercial atualmente absorve as demandas de custo. Este setor, tem como principal objetivo o dimensionamento dos equipamentos, atendendo as necessidades dos clientes, sempre se baseando em normais técnicas. Ou seja, é um setor mais focado na parte de cálculo de Engenharia Mecânica.

A Engenharia Comercial é um braço do setor de Vendas, mais focada nas necessidades do cliente e margens de negociação, além disso, é o setor que orça os equipamentos e ganha uma parte da comissão de venda.

Então, considerando que a empresa vende praticamente todos os produtos personalizados, sendo todos protótipos, no quesito custos, esse setor apenas estima os custos de produção de cada equipamento para definição do preço de venda, tendo apenas como embasamento planilhas de materiais, que serão estimados com base nas características do novo produto. Sendo assim, a empresa não tem nenhum controle de custo do produto executado na prática, de custos operacionais, desenvolvimento do mark-up, dentre outros. Além disso, pode-se observar um possível conflito de interesse, pois o setor que está orçando os novos produtos, também ganha comissão sobre eles. E via sistema ERP, o módulo de custos não é

utilizado.

4.2. APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS DA PESQUISA SOBRE PRÁTICAS DE CUSTOS

Com base nas entrevistas realizadas com os Entrevistados A e B sobre suas experiências práticas em setores de custos, serão descritas as respostas a seguir.

A primeira questão abordou a estrutura de equipe e as principais responsabilidades de cada membro do setor de custos, onde ambos os entrevistados relatam suas experiências em empresas de pequeno e médio porte, contendo na estrutura do setor apenas uma pessoa, um analista, este que tinha como responsabilidades apurar os custos de produção, elaborar relatórios financeiros, definir estratégias de precificação, revisar os mark-ups, analisar a margem de contribuição e principalmente avaliar os custos de execução dos produtos vendidos, comparando-os aos custos orçados para venda.

A próxima pergunta diz respeito ao método de custeio utilizado em suas experiências e o momento de apuração dos custos, sendo ela antes ou após a produção do produto vendido. Ambos descrevem experiências com o custeio por absorção, ou seja, utilizando o método que engloba todos os custos, sejam eles direto ou indiretos, fixos ou variáveis, assim, todos produtos iriam absorver uma parcela de todos os tipos de custos. Já no questionamento sobre o momento de apuração dos custos, os entrevistados descrevem que em suas experiências a apuração era feita após a execução do produto, a fim de verificar se o produto vendido ficou dentro ou fora do custo orçado inicialmente. Já para produtos novos, ao receber informações da nova necessidade do cliente, o analista verificava algum produto com dimensões e componentes similares, tomando este como base para orçamentação, além de considerar as novas necessidades do cliente, a fim de chegar o mais próximo possível do custo real de execução.

Já na terceira pergunta, os entrevistados foram questionados sobre como era calculada a taxa hora por equipamento e operador, e como esses custos integravam o preço de venda. Os dois entrevistados tiveram o mesmo entendimento, comentando que em suas experiências considerava-se os custos fixos e variáveis, e todas operações deviam ser mapeadas, a fim de gerar custo/tempo por operação. Sendo assim, este custo gerado por operação viria a fazer parte do preço de venda,

juntamente com o custo de matéria prima, insumos, gastos gerais de fabricação e mark-up.

A quarta pergunta explorou como eram gerenciados os insumos, os gastos gerais de fabricação e os encargos dentro dos centros de custos. Os entrevistados explicaram que os valores desses itens eram distribuídos proporcionalmente entre os diferentes centros de custo, com o objetivo de obter um custo mais preciso para cada tipo de operação. Assim, cada posto de trabalho tinha um custo produtivo específico, determinado pelas necessidades individuais de insumos e pela operacionalização. Em relação aos insumos, eles eram retirados do estoque, e a baixa de cada item era registrada no centro de custo correspondente.

A última pergunta questionou a forma que o setor de custos lidava com a variabilidade dos custos em diferentes cenários e como essas variações influenciavam as decisões estratégicas da empresa. Onde ambos dissertam sobre o constante monitoramento da variabilidade dos custos, fazendo avaliações corriqueiras de cada indicador formador dos custos. Onde os principais indicadores eram a mão de obra, a matéria prima e os gastos gerais de fabricação. Além disso, o Entrevistado B citou a importância do setor de custos trabalhar juntamente com o setor comercial a fim de monitorar as margens estabelecidas e viabilizar possíveis descontos para adaptação as mudanças do mercado.

Em resumo, as entrevistas com os Entrevistados A e B revelaram que em empresas de pequeno e médio porte, o setor de custos é composto por um único analista responsável por apurar custos de produção, elaborar relatórios, definir estratégias de precificação e revisar mark-ups. Ambos relataram a utilização do custeio por absorção, com a apuração pós produção e o uso de produtos similares como base para orçamentação de novos produtos. Além disso, os custos fixos e variáveis eram mapeados para calcular a taxa hora por equipamento e operador, vindo a integrar o preço de venda. Insumos e encargos eram distribuídos por centros de custos, garantindo precisão nos cálculos. Ambos os entrevistados destacaram o monitoramento contínuo dos principais indicadores de custos e a colaboração com o setor comercial para ajustes de margens e adaptações as variações de mercado.

4.3. APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS DA PESQUISA SOBRE AS NECESSIDADES DA EMPRESA

Os Entrevistados C, D, E, F, G e H, todos gestores de algum setor específico da empresa a ser estudada, responderam a uma entrevista relacionada a suas percepções sobre o que um setor de custos contribuiria e impactaria na empresa, onde os resultados serão apresentados a seguir.

A primeira pergunta aborda quais os benefícios os entrevistados acreditam que o setor de custos pode trazer para a empresa e para sua área em específico. Com isso, todos os gestores concordaram que a implementação traria benefícios significativos para a empresa. Além disso, o Entrevistado C destacou a redução de custos e a melhoria na tomada de decisões, e o Entrevistado D mencionou a avaliação do desperdício e a estratégia de aumentar o ganho ou captar negócios com a redução de custos.

Já na segunda pergunta, foi questionado aos entrevistados quais são os desafios para a implementação do setor de custos na empresa. Onde eles identificaram alguns aspectos relacionados a treinamento, resistência a mudanças, padronização. Além disso, o Entrevistado H mencionou a falta de estrutura inicial e a confiabilidade dos dados. Já o Entrevistado D, enfatizou o mapeamento detalhado do processo. E o Entrevistado F levantou a questão de inadequação do sistema ERP hoje existente na empresa, que não oferece suporte adequado para o controle de custos.

A pergunta seguinte questiona se a implementação de um setor de custos pode implicar em alterações no sistema atual de custeio e quais alterações ou melhorias seriam pertinentes no novo sistema. Assim, o Entrevistado C e o Entrevistado G mencionaram a necessidade de otimização do controle de estoque e da gestão dos insumos, além de uma crono análise mais eficiente para otimizar os processos. Já o Entrevistado D, observou que deveriam ser criadas regras embasadas que unam todos os setores, evitando avaliações setorizadas e incompletas.

Para finalizar, foram questionados aos supervisores quais são os principais indicadores de desempenho que o setor de custos deve monitorar e as suas justificativas. Com isso, todos os gestores mencionaram a importância de indicadores relacionados a custos fixos e variáveis. E individualmente, o Entrevistado C sugeriu monitoramento de indicadores de margem de lucro, fluxo de caixa e custo dos

produtos vendidos. O Entrevistado D e o Entrevistado F, enfatizaram a importância do índice de desempenho do custo (CPI), que compara o custo planejado e o executado. Já o Entrevistado E, sugeriu indicadores relacionados a gastos por centro de custo e famílias de produtos. Enquanto o Entrevistado G destacou a determinação de um ponto de equilíbrio como indicador essencial. E para finalizar, o Entrevistado H focou em indicadores de lucratividade e margem líquida, ressaltando que é essencial monitorar a saúde financeira por meio da análise de ganhos gerados pelas vendas. Em resumo, as entrevistas com os gestores C, D, E, F, G e H demonstraram a concordância de todos com relação aos benefícios de um setor de custos para a empresa, com a redução de desperdícios e melhoria na tomada de decisão, destacada pelo entrevistado C e D.

Com relação aos desafios, foram mencionadas as dificuldades com a resistência a mudanças, falta de estrutura, confiabilidade de dados e limitações no sistema ERP.

Quanto a necessidade de mudança no sistema de custeio, foi ressaltado a otimização do controle de estoque e insumos, além da sugestão do entrevistado D para maior integração entre os setores.

Por fim, os principais indicadores recomendados incluem custos fixos e variáveis, o índice de desempenho do custo (CPI), gastos por centro de custos, ponto de equilíbrio, lucratividade e margem líquida.

4.4. NECESSIDADES DE CUSTEIO DA EMPRESA

A empresa estudada, por atuar em um segmento que exige produtos customizados e com processos de fabricação complexos, enfrenta alguns desafios no que diz respeito ao controle e à mensuração adequada dos custos. Atualmente, o setor de Engenharia Comercial absorve parte das funções relacionadas ao custeio, mas sem um controle específico sobre os custos reais operacionais. As entrevistas com os gestores C e D indicaram que a ausência de um setor de custos dedicado resulta em falta de dados precisos sobre os custos reais de cada produto, o que pode comprometer as tomadas de decisões estratégicas e a definição de preços mais competitivos. Além disso, foi identificado que a empresa utiliza planilhas básicas para estimar os custos de produção, o que impossibilita uma mensuração mais precisa.

Os Entrevistados A e B, ressaltaram sobre a importância de uma análise

detalhada dos custos operacionais, com relação a algumas variáveis, como mão de obra e insumos. Neste sentido, Crepaldi (2023) aponta que uma gestão eficiente de custos permite a apuração mais precisa desses elementos, promovendo uma maior acuracidade na formação de preços e aumento da rentabilidade. Já para Hansen e Mowen (2001), o uso de sistemas integrados para controle de custos pode evitar falhas na estimativa de custos que ocorrem quando processos manuais, como planilhas, são adotados. Assim, a implementação de um setor de custos permitirá a empresa melhorar sua precificação, reduzir os desperdícios e aumentar a eficiência produtiva.

4.5. MÉTODOS DE CUSTEIO E INDICAÇÃO DE QUAL ATENDE AS NECESSIDADES DA EMPRESA

No contexto de uma empresa metalúrgica, é essencial analisar os diferentes métodos de custeio disponíveis para garantir que o mais adequado seja selecionado, levando em consideração a natureza dos processos produtivos e as necessidades operacionais. Conforme Padoveze (2013), os principais métodos de custeio que podem ser aplicados são: o custeio por absorção e o custeio variável. Onde cada um desses métodos apresenta características e vantagens específicas, que serão analisadas a seguir.

O custeio por absorção é o método mais tradicional e amplamente utilizado nas indústrias. Ele inclui todos os custos, os diretos, os indiretos, os fixos e os variáveis no cálculo do custo total do produto. Crepaldi (2023) destaca que esse método é conhecido como custeio integral, onde é aquele que faz debitar ao custo do produto todos os custos da área de fabricação. O custeio por absorção também é exigido para fins contábeis e fiscais no Brasil, o que o torna ainda mais relevante para empresas que precisam atender às regulamentações legais.

Por outro lado, o custeio variável considera apenas os custos variáveis, aqueles que mudam diretamente com o volume de produção, excluindo os custos fixos da apuração do custo do produto. Crepaldi (2023) diz que essa metodologia de apuração de custo unitário dos produtos e serviços leva em consideração somente os custos e despesas variáveis de cada produto ou serviço. Além disso, esse método busca um custo unitário do produto ou serviço com precisão monetária, considerando que ele gera um valor mais claro de cada produto.

Após a análise dos métodos, considerando as características da empresa em questão e as experiências citadas pelos Entrevistados A e B, o método de custeio por absorção é o mais indicado. Conforme Padoveze (2013), o custeio por absorção engloba todos os custos de produção e proporciona uma visão completa dos gastos operacionais. Além disso, como mencionado pelos entrevistados A e B, o uso desse método permitirá à empresa calcular com precisão o custo total de seus produtos, considerando tanto os custos diretos quanto os indiretos, o que é fundamental para a definição de preços e para garantir a sustentabilidade financeira da empresa.

4.6. ESTRUTURA ORGANIZACIONAL PARA O SETOR DE CUSTOS

A estruturação do setor de custos é essencial para garantir o controle adequado dos gastos, otimizando o desempenho financeiro da empresa. A partir das entrevistas realizadas, ficou evidente que o primeiro passo para o desenvolvimento do setor de custos é a nomeação de um analista de custos, responsável pela apuração e acompanhamento dos custos de produção. Conforme destacado por Hansen e Mowen (2001), a gestão de custos deve ser integrada aos demais setores da empresa, com o objetivo de proporcionar uma visão clara dos custos diretos e indiretos relacionados à produção.

Conforme citado pelos Entrevistados A e B, considerando o porte da empresa, sugere-se a contratação de um Analista de Custos (CBO 2522-10). Especificamente para essa empresa, sua atividade envolve calcular o custo de cada produto, realizar revisões periódicas de margens de lucro, atualizar mark-ups e assegurar que os processos sejam executados de maneira eficiente. Além disso, a faixa salarial para esse cargo varia entre R\$ 3.205,00 a R\$ 5.745,00, conforme apontado em pesquisas de mercado, portanto indica-se um salário inicial em torno de R\$4.000,00, considerando um analista com um conhecimento mediano na área.

O nível hierárquico desse profissional será reportando-se diretamente ao Diretor Administrativo e mantendo uma relação funcional com o setor de Engenharia Comercial e de Produção. Dessa forma, a comunicação e integração entre os setores é facilitada, promovendo um fluxo eficiente de informações.

No que se refere ao local de trabalho, o Analista de Custos deverá estar alocado próximo ao setor de Finanças e Engenharia Comercial, estes que já estão em salas vizinhas e ambos têm local disponível para alocação, permitindo um rápido

acesso aos dados necessários para a apuração dos custos.

Para desempenhar suas funções, o Analista de Custos necessitará de ferramentas adequadas, como sistemas ERP que permitam a integração de dados em tempo real. No caso da empresa estudada, é necessária uma atualização do sistema ERP atual, conforme mencionado pelo entrevistado F, para incluir um módulo de custos eficiente. Além disso, o uso de softwares complementares como Excel e Power BI poderá ser essencial para gerar relatórios detalhados e monitorar os principais indicadores de desempenho, como a margem de contribuição e o índice de desempenho de custos (CPI). Como citado pelo Entrevistado B é fundamental que este analista tenha uma boa comunicação com o setor comercial e os demais setores para garantir que todas as informações relacionadas aos custos sejam integradas e bem gerenciadas.

4.7. PLANEJAMENTO DE IMPLANTAÇÃO DO SETOR DE CUSTOS

Conforme Bruni (2019) apontou, é de suma importância a gestão estratégica de custos para o sucesso empresarial, com isso, o planejamento da implantação do setor de custos requer uma abordagem estruturada para garantir que todos os recursos necessários sejam devidamente alocados e que todas as etapas do processo sejam seguidas de maneira eficiente. Inicialmente, será necessário realizar a adequação no sistema ERP da empresa, conforme identificado pelos gestores durante as entrevistas. O sistema ERP atual não oferece suporte adequado para a apuração de custos, o que demanda uma atualização para incluir um módulo de controle de custos mais robusto.

Em paralelo, será realizada a contratação de um Analista de Custos. Esse profissional será responsável por realizar a apuração dos custos, monitorar os indicadores financeiros e trabalhar em conjunto com os setores de Engenharia Comercial e Produção para garantir a precisão das informações. Além disso, a contratação de um analista dedicado permitirá que a empresa tenha um profissional focado exclusivamente na gestão de custos.

Outro ponto importante é a aquisição de equipamentos e mobiliário para o novo setor de custos. Isso inclui a compra de um computador com capacidade suficiente para rodar os softwares sugeridos, como Excel, Power BI e o módulo de custos do ERP. Além disso, será necessário adquirir uma mesa de trabalho adequada,

cadeira ergonômica e outros itens de escritório.

Após a conclusão dessas etapas iniciais, o processo seguirá com as fases a seguir:

- a) mapeamento de processos: a realização de um mapeamento detalhado dos processos produtivos para identificar os principais custos operacionais e como eles podem ser apurados com maior precisão, conforme citado pelos Entrevistado C e D;
- b) treinamento de funcionários: capacitação do Analista de Custos e de outros membros envolvidos no processo, garantindo que todos compreendam o funcionamento do novo sistema ERP e como utilizá-lo para a apuração dos custos;
- c) execução em setores-piloto: antes da implantação total, o novo sistema de custos será testado em setores-piloto da empresa, para garantir que ele funcione de maneira eficiente e que os dados sejam apurados de forma precisa;
- d) monitoramento e ajustes: após a implantação do sistema em toda a empresa, será necessário realizar um acompanhamento contínuo para identificar possíveis ajustes e melhorias que possam ser feitas no processo de apuração de custos.

Com isso, para garantir que todas as etapas do planejamento de implementação do setor de custos sejam executadas da melhor forma possível, é essencial a utilização de alguma ferramenta de planejamento das etapas. Assim, será possível ver a seguir o Quadro x com a ferramenta 5W2H apresentando uma visão geral sobre as ações.

Quadro 7 – 5W2H de Planejamento e Implantação do Setor de Custos

Quadro Resumo - Análise dos Resultados								
Etapa	O que?	Por que?	Quem?	Onde?	Quando?	Como?	Quanto?	
1. Atualização do sistema ERP ou contratação de um novo ERP	Atualizar o sistema ERP com módulo de custos ou comprar novo ERP	Melhorar o controle e apuração dos custos de produção	TI, Consultoria de ERP, Gerência Financeira	Escritório de TI	2 semanas após início da implantação ou 6 meses para troca de ERP	Contratar módulo de custos do sistema ERP atual ou contratar novo ERP	R\$ 10.000,00 ou R\$ 300.000,00	
2. Contratação de Analista de Custos	Contratar um profissional qualificado	Necessidade de um profissional dedicado para apuração de custos	RH, Gerência Financeira	Escritório próximo ao setor Financeiro	3 semanas após o início da implantação	Processo seletivo com base no perfil e experiência requisitada	R\$ 4.000,00	
3. Aquisição de equipamentos	Comprar computador, mesa e cadeira	Oferecer as ferramentas e o ambiente necessário para o trabalho	TI, Compras	Escritório do Analista de Custos	2 semanas após início da implantação	Aquisição de um computador de performance mediana e móveis ergonômicos	R\$ 5.000,00	
4. Mapeamento de processos	Identificar os processos produtivos, custos relacionados e atender às obrigações do Bloco K	Obter uma visão clara dos custos, atividades críticas e atender à legislação tributária	Analista de Custos, Engenharia Comercial, Produção	Setores produtivos	1 mês após início do analista	Entrevistas com gestores e análise de relatórios e levantamento do Bloco K	R\$ -	
5. Reconhecimento de créditos de compras	Identificar e registrar créditos tributários aplicáveis	Reduzir os custos por meio de créditos fiscais sobre compras vinculadas à produção	Analista de Custos, Contabilidade	Escritório de Contabilidade	Durante o mapeamento de processos	Revisão de documentos fiscais e aplicação da legislação tributária vigente	R\$ -	
6. Treinamento de funcionários	Capacitar o Analista de Custos e envolvidos	Garantir o correto uso do ERP e integração com os demais setores	TI, Consultoria de ERP, Analista de Custos	Sala de treinamento	1 mês após mapeamento dos processos	Cursos internos e com consultoria especializada com fornecedor do ERP	R\$ 3.000,00	
7. Execução em setores-piloto	Implantar o sistema de custos em setores-piloto	Validar o novo processo de apuração de custos	Analista de Custos, Gerência Financeira	Setores-piloto	1 mês após mapeamento dos processos	Implementação em setores específicos para testes	R\$ -	
8. Monitoramento e ajustes	Acompanhar o funcionamento do setor de custos e fazer ajustes	Garantir a eficácia do sistema e a precisão dos dados apurados	Analista de Custos, Gerência Financeira	Escritório do Analista e setores produtivos	Semanalmente, com início após execução em setores-piloto	Análise de relatórios, reuniões periódicas e correções de erros	R\$ -	

Fonte: Próprio autor, 2024.

4.8 VIABILIDADE OPERACIONAL E FINANCEIRA DA PROPOSTA

A viabilidade de implantação do setor de custos na empresa metalúrgica estudada depende de condições estruturais, de tecnologia e recursos humanos, bem como de uma análise rigorosa dos custos e benefícios esperados. Atualmente, a empresa não possui um setor específico para apuração de custos, sendo esta função absorvida pela Engenharia Comercial. Com isso, a criação de um setor de custos dedicado exigirá alguns investimentos iniciais e adaptações em termos de espaço físico, tecnologia e pessoal.

No que se refere às condições estruturais, será necessário criar um ambiente de trabalho apropriado, em alguma sala já existente, com a aquisição de mobiliário, incluindo mesa, cadeira ergonômica e um computador de média performance, que suporte as ferramentas analíticas necessárias, como Excel, Power BI e o módulo de custos do sistema ERP. Esse espaço deverá ser alocado em uma área próximo ao setor de Engenharia Comercial para facilitar o fluxo de informações e a colaboração entre os setores.

Em relação ao software, o ERP atualmente utilizado na empresa não possui o módulo para gerenciar os custos de forma abrangente. Dessa forma, será necessário investir na compra de módulos adicionais que permitam a inclusão de custos fixos e variáveis, com um controle preciso e específico para as necessidades da empresa. Essa adequação do ERP garantirá que todos os dados financeiros e operacionais estejam integrados, fornecendo uma visão ampla e consolidada dos custos em cada etapa do processo de produção.

Para a operacionalização do setor, será necessária a contratação de um Analista de Custos, uma vez que este profissional será responsável pela apuração e análise de todos os custos, monitoramento dos indicadores de desempenho e geração de relatórios detalhados. Em função das especificidades da função, recomenda-se um profissional com formação em contabilidade, administração ou área correlativas a empresa, além de experiência em gestão de custos industriais. Caso haja profissionais qualificados na equipe atual, a empresa também poderá considerar a realocação interna, desde que ofereça treinamentos adequados.

Do ponto de vista legal, é fundamental que a implantação atenda às exigências da legislação contábil e fiscal, uma vez que o método de custeio por absorção é exigido para fins tributários no Brasil. Além disso, as atualizações no ERP

devem estar em conformidade com as leis de proteção de dados, garantindo a segurança das informações financeiras e operacionais da empresa.

A viabilidade financeira da proposta é um ponto de destaque. Com um faturamento mensal em torno de R\$ 10 milhões, estima-se que ao identificar e apontar as falhas orçamentais e de execução, o setor de custos proporcionará uma economia de 1% a 3% no momento em que estiver desempenhando 100% de sua capacidade de análise, representando entre R\$ 100 mil e R\$ 300 mil mensais. Com esse impacto na redução de custos, o retorno do investimento inicial é esperado já no primeiro mês após a implementação, considerando aporte inicial de R\$ 22 mil e a partir do segundo mês um custo fixo de R\$ 4 mil mais os impostos e encargos, tornando o projeto financeiramente vantajoso a médio prazo. A adoção de controles rígidos e uma gestão eficiente de custos permitirá que a empresa aumente sua competitividade no mercado, gere valor ao longo do tempo e otimize suas operações.

Em resumo, a viabilidade operacional e financeira do setor de custos é favorável, considerando que essa implementação trará um rápido retorno financeiro à empresa.

5 CONCLUSÃO

Neste trabalho, explorou-se a relevância da estruturação de um setor de custos em uma indústria metalúrgica, com o foco de contribuir para uma gestão financeira mais eficiente e estratégica. A crescente competitividade do mercado faz com que as empresas aprimorem seus processos e controlem custos com mais precisão, sobretudo em setores como o metalúrgico, onde os custos representam uma parcela significativa dos gastos operacionais.

O objetivo geral deste estudo foi propor a estruturação de um setor de custos para uma empresa metalúrgica, visando à melhoria de seus processos e o fortalecimento do embasamento para tomadas de decisões financeiras e estratégicas. Esse objetivo foi alcançado por meio de uma pesquisa qualitativa, que contou com entrevistas semiestruturadas com gestores de áreas relacionadas da empresa estudada, e também, com gestores com diversos anos de experiência em setor de custos. Proporcionando assim, uma compreensão aprofundada das necessidades e desafios específicos da empresa possibilitando uma proposta de estrutura do setor.

Além disso, cada um dos objetivos específicos foi abordado conforme a metodologia proposta. Identificaram-se as necessidades de custeio da empresa, que demonstraram um quadro de falta de controle sobre os custos de produção, principalmente relacionado a orçamentação. Assim, ao verificar os métodos de custeio mais apropriados, ficou evidente a importância do custeio por absorção para atender a empresa. A definição da estrutura organizacional do setor de custos e o planejamento de sua implantação foram delineados considerando as peculiaridades operacionais da empresa e a relevância de um setor dedicado exclusivamente ao controle de custos. Por fim, a viabilidade operacional e financeira da proposta foi analisada com base nos dados coletados e no perfil da empresa mostrando-se viável em ambos os sentidos.

Algumas limitações foram encontradas ao longo do estudo, incluindo a resistência à mudança identificada entre os colaboradores e a limitação de ferramentas e infraestrutura tecnológica da empresa para a implantação das práticas de custeio sugeridas. Além disso, a análise dos dados foi condicionada aos feedbacks obtidos nas entrevistas, o que pode ter limitado a percepção gerada, uma vez que os dados obtidos foram limitados às experiências e percepções dos gestores entrevistados.

Para estudos futuros, sugere-se a realização de pesquisas comparativas com outras indústrias que tenham implementado setores de custos, de preferência da mesma área de atuação visando identificar práticas e metodologias que possam complementar o modelo proposto. É recomendável a análise da integração do setor de custos com outras áreas estratégicas para ampliar o controle e a eficiência operacional, e também, a criação de um indicador para identificar a viabilidade desse setor de custos.

Ao longo deste trabalho, foi possível perceber a importância de uma gestão de custos bem estruturada e como ela contribui para a saúde financeira e o sucesso das empresas. O aprendizado principal foi que um setor de custos, além de monitorar as despesas, deve atuar de forma integrada com os demais setores, fornecendo informações cruciais para a tomada de decisões que afetam diretamente a sustentabilidade e competitividade da empresa.

REFERÊNCIAS

- ALEXANDRE, Agripa Faria. **Metodologia científica: princípios e fundamentos**. 3. ed. São Paulo: Blucher, 2021. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786555062236>. Acesso em junho de 2024.
- ALVES, Aline *et al.* **Análise de custo**. Porto Alegre: Sagah, 2018. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788595024427>. Acesso em junho de 2024.
- ANTONI, Gustavo. **Gestão de custos industriais**. Porto Alegre: Sagah Educação, 2018. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788595021198>. Acesso em junho de 2024.
- AZEVEDO, Iraneide S. S.. **Orçamentos, custos e finanças no setor público**. Porto Alegre: Sagah, 2017. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788595021310>. Acesso em junho de 2024.
- BERNARDI, Luiz Antonio. **Formação de preços: estratégia, custos e resultados**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2017. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788597011531>. Acesso em junho de 2024.
- BIAGIO, Luiz Arnaldo. **Como calcular o preço de venda**. Barueri: Manole, 2012. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788520447321>. Acesso em junho de 2024.
- BRUNI, Adriano Leal. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na calculadora hp12c e excel**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2019. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788597021059>. Acesso em junho de 2024.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade de custos**. 7. ed. Barueri: Atlas, 2023. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786559775026>. Acesso em junho de 2024.
- DUBOIS, Alexy. **Gestão de custos e formação de preços: conceitos, modelos e ferramentas**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2024. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788597022803>. Acesso em junho de 2024.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2024. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788597020991>. Acesso em junho de 2024.

GONÇALVES, Irio Ávila *et al.* **Gestão de recursos, custos e formação do preço de venda**. Porto Alegre: Sagah, 2021. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786556902425>. Acesso em junho de 2024.

HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M. **Gestão de custos: contabilidade e controle**. 3. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2001. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788522109364>. Acesso em junho de 2024.

LORENTZ, Francisco. **Contabilidade e análise de custos: Uma abordagem prática e objetiva**. 3. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2021. Disponível em: <https://www.bvirtual.com.br/NossoAcervo/Publicacao/187174>. Acesso em junho de 2024.

LOZADA, Gisele. **Metodologia científica**. Porto Alegre: Sagah, 2019. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788595029576>. Acesso em junho de 2024.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2018. Disponível em: <https://anyflip.com/duhp/eccb>. Acesso em junho de 2024.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais: um guia prático para acompanhamento da disciplina e elaboração de trabalhos monográficos**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/978-85-970-0359-8>. Acesso em junho de 2024.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Gestão de custos: teoria, prática, integração com sistemas de informações (ERP)**. São Paulo: Cengage Learning, 2013. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788522113835>. Acesso em junho de 2024.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2018. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788547228392>. Acesso em junho de 2024.

SANTOS, Aline Alves dos *et al.* **Gestão de custos**. Porto Alegre: Sagah Educação, 2019. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788595026766>. Acesso em junho de 2024.

SANTOS, João Almeida dos. **Metodologia científica**. 2. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2012. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788522112661>. Acesso em junho de 2024.

SARDINHA, José Carlos. **Formação de preços**: uma abordagem prática por meio da análise custo-volume-lucro. São Paulo: Atlas, 2013. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788522479610>. Acesso em junho de 2024.

VICECONTI, Paulo. **Contabilidade de custos**: um enfoque direto e objetivo. 12. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788553131297>. Acesso em junho de 2024.

WERNKE, Rodney. **Análise de custos e preços de venda**: ênfase em aplicações e casos nacionais. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788553131860>. Acesso em junho de 2024.

YANASE, João. **Custos e formação de preços**: importante ferramenta para tomada de decisões. São Paulo: Trevisan, 2018. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788595450257>. Acesso em junho de 2024.

APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO PARA GESTORES COM EXPERIENCIA EM SETOR DE CUSTOS

Questionário:

1. Como era estruturada a equipe do setor de custos e quais eram as principais responsabilidades dos membros do setor?
2. Qual método de custeio era utilizado na empresa, como os custos eram apurados? Antes ou após a fabricação? E como o custo entrava na orçamentação de venda?
3. Como a empresa calculava a taxa hora por equipamento e operador, e como esses custos eram integrados à formação de preços de venda?
4. Como eram tratados os insumos, gastos gerais de fabricação e encargos salariais dentro dos centros de custos?
5. Como o setor de custos lidava com a variabilidade dos custos em diferentes cenários e como essas variações influenciavam as decisões estratégicas da empresa?

APÊNDICE B – QUESTIONÁRIO PARA GESTORES DE DIVERSOS SETORES DA EMPRESA ESTUDADA

Questionário:

1. Como você avalia a importância de um setor de custos na gestão financeira da empresa?
2. Quais benefícios você acredita que a implementação de um setor de custos pode trazer para a sua área específica?
3. Quais desafios você antecipa ao integrar um novo setor de custos à estrutura atual da empresa? Como esses desafios podem impactar o desempenho de sua equipe?
4. Considerando a sua experiência, quais são os principais indicadores de desempenho que o setor de custos deve monitorar? Como esses indicadores podem apoiar o crescimento sustentável da empresa?