

**UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO**  
**FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS, ADMINISTRATIVAS E CONTÁBEIS**  
**CURSO DE ADMINISTRAÇÃO**  
**CAMPUS CASCA**  
**ESTÁGIO SUPERVISIONADO**

**TIAGO REOLON**

**CUSTOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS:**  
**Estudo em uma oficina mecânica de Serafina Corrêa-RS**

**CASCA**  
**2016**

TIAGO REOLON

CUSTOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS:

Estudo em uma oficina mecânica de Serafina Corrêa - RS

Estágio Supervisionado apresentado ao curso de Administração da Universidade de Passo Fundo, campus Casca, como parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em Administração.

Orientador: Prof. Esp. Sergio Luiz Piazza

CASCA

2016

TIAGO REOLON

CUSTOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS:

Estudo em uma oficina mecânica de Serafina Corrêa - RS

Estágio Supervisionado aprovado em 01 de dezembro de 2016, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Administração no curso de Administração da Universidade de Passo Fundo, campus Casca, pela Banca Examinadora formada pelos professores:

Prof. Esp. Sergio Luiz Piazza  
UPF – Orientador

Prof. Me. Nelton Conte  
UPF

Prof. Esp. Roger Belin  
UPF

CASCA

2016

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço aos meus familiares pelo apoio e incentivo em todos os momentos.

Aos meus colegas de turma pela amizade, troca de experiências e companheirismo no decorrer da graduação.

Agradeço a todos os professores e a Universidade de Passo Fundo pelo conhecimento repassado.

Agradeço também aos proprietários e colegas de trabalho da Mecânica Bonamigo pelo apoio e contribuição na realização deste trabalho.

“ A meta da vida não é a perfeição, mas o eterno processo de aperfeiçoamento, amadurecimento, refinamento. ”

**JOHN DEWEY**

## RESUMO

REOLON, Tiago. **Custos na prestação de serviços: Estudo em uma oficina mecânica de Serafina Corrêa – RS**. Casca, 2016. 53 f. Estágio Supervisionado (Curso de Administração). UPF, 2016.

O presente trabalho tem como objetivo identificar os custos envolvidos na prestação de serviços de uma oficina mecânica localizada na cidade de Serafina Corrêa – RS, a partir de uma pesquisa documental em relatórios da empresa e em conjunto com a técnica de observação, aliado a uma entrevista semiestruturada junto ao gestor com o intuito de disponibilizar informações importantes para os proprietários, visto que, atualmente ter o controle dos custos é fundamental para a sobrevivência de uma organização. Inicialmente, foi possível fazer um levantamento dos principais serviços realizados pela mecânica Bonamigo através de um estudo de caso que também possibilitou que fossem identificados os custos e as despesas incorridas na prestação dos serviços. Com estes dados em mãos e com o auxílio do custeio variável, as despesas e os custos encontrados foram classificados em fixos e variáveis, tornando possível a aplicação de cálculos que revelaram informações importantes sobre a representatividade dos custos, como a margem de contribuição e o ponto de equilíbrio em valor de receita, possibilitando que os gestores tenham um maior controle sobre os gastos que ocorrem na realização de suas atividades empresariais e possam tomar decisões que melhorem o desempenho da organização.

Palavras-chave: Custos dos serviços. Informações. Controle.

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Receita obtida nos meses de janeiro, fevereiro e março .....	36
Quadro 2 - Receita obtida nos meses de abril, maio e junho .....	37
Quadro 3 - Gastos referentes aos meses de janeiro, fevereiro e março .....	38
Quadro 4 - Gastos referentes aos meses de abril, maio e junho .....	39
Quadro 5 – Custos fixos referentes aos meses de janeiro, fevereiro e março .....	40
Quadro 6 - Despesas fixas referentes aos meses de abril, maio e junho .....	40
Quadro 7 - Custos fixos referentes aos meses de abril, maio e junho.....	41
Quadro 8 - Despesas fixas referentes aos meses de abril, maio e junho.....	41
Quadro 9 – Custos variáveis referentes aos meses de janeiro, fevereiro e março.....	41
Quadro 10 - Despesas variáveis referentes aos meses de abril, maio e junho.....	42
Quadro 11 - Custos variáveis referentes aos meses de abril, maio e junho.....	42
Quadro 12 - Despesas variáveis referentes aos meses de abril, maio e junho.....	42
Quadro 13 - Cálculo da margem de contribuição para os meses de janeiro, fevereiro e março...43	
Quadro 14 - Cálculo da margem de contribuição para os meses de abril, maio e junho.....	43
Quadro 15 - Dados necessários para a realização do PE no mês de janeiro .....	44
Quadro 16 - Dados necessários para a realização do PE no mês de fevereiro .....	45
Quadro 17 - Dados necessários para a realização do PE no mês de março .....	46
Quadro 18 - Dados necessários para a realização do PE no mês de abril .....	46
Quadro 19 - Dados necessários para a realização do PE no mês de maio .....	47
Quadro 20 - Dados necessários para a realização do PE no mês de junho .....	48

## **LISTA DE ABREVIACÕES**

SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

ABC – Custeio Baseado em Atividade (Activity Based Cost)

PIB – Produto Interno Bruto

MC – Margem de Contribuição

PE – Ponto de Equilíbrio

RS – Rio Grande do Sul



## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>10</b>
1.1	IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA.....	11
1.2	OBJETIVOS.....	12
<b>1.2.1</b>	<b>Objetivo geral.....</b>	<b>12</b>
<b>1.2.2</b>	<b>Objetivos específicos.....</b>	<b>12</b>
<b>2</b>	<b>FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....</b>	<b>13</b>
2.1	ADMINISTRAÇÃO DE SERVIÇOS.....	13
<b>2.1.1</b>	<b>Os serviços na economia.....</b>	<b>14</b>
<b>2.1.2</b>	<b>Conceito de serviços.....</b>	<b>15</b>
<b>2.1.3</b>	<b>Característica dos serviços.....</b>	<b>15</b>
2.1.3.1	<i>Intangibilidade.....</i>	16
2.1.3.2	<i>Inseparabilidade.....</i>	16
2.1.3.3	<i>Variabilidade.....</i>	16
2.1.3.4	<i>Percibilidade.....</i>	16
2.2	GESTÃO DE CUSTOS.....	17
<b>2.2.1</b>	<b>Terminologia básica de custos.....</b>	<b>17</b>
2.2.1.1	<i>Desembolso.....</i>	18
2.2.1.2	<i>Gastos.....</i>	18
2.2.1.3	<i>Despesas.....</i>	18
2.2.1.4	<i>Custos.....</i>	19
2.2.1.5	<i>Perdas.....</i>	19
<b>2.2.2</b>	<b>Classificação dos custos.....</b>	<b>20</b>
2.2.2.1	<i>Custos diretos.....</i>	20
2.2.2.2	<i>Custos indiretos.....</i>	20
2.2.2.3	<i>Custos fixos.....</i>	21
2.2.2.4	<i>Custos variáveis.....</i>	21
2.3	MÉTODOS DE CUSTEIO.....	22
<b>2.3.1</b>	<b>Custeio absorção.....</b>	<b>23</b>
2.3.1.1	<i>Crítérios de rateio.....</i>	24
<b>2.3.2</b>	<b>Custeio variável.....</b>	<b>24</b>

2.3.2.1	<i>Margem de Contribuição</i> .....	25
2.3.2.2	<i>Ponto de Equilíbrio</i> .....	26
<b>2.3.3</b>	<b>Custeio ABC (Activity Based Costing)</b> .....	28
<b>3</b>	<b>PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS</b> .....	30
3.1	DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	30
3.2	VARIÁVEIS DE ESTUDO.....	31
3.3	UNIVERSO DA PESQUISA.....	31
3.4	PROCEDIMENTOS E TÉCNICAS DE COLETA DE DADOS.....	32
3.5	ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS.....	33
<b>4</b>	<b>APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS</b> .....	34
4.1	CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA ESTUDADA.....	34
4.2	PRINCIPAIS SERVIÇOS REALIZADOS PELA EMPRESA.....	35
<b>4.2.1</b>	<b>Receita obtida com os serviços prestados</b> .....	36
4.3	CUSTOS E DESPESAS REFERENTE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO.....	37
<b>4.3.1</b>	<b>Classificação dos custos e despesas em fixos e variáveis</b> .....	40
4.4	MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO.....	42
4.5	PONTO DE EQUILÍBRIO.....	44
4.6	DISCUSSÃO DOS RESULTADOS.....	49
<b>5</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	50
	<b>REFERÊNCIAS</b> .....	51

## 1 INTRODUÇÃO

Nos dias atuais, vivemos em um mundo globalizado onde a capacidade de comunicação e a busca de informações se tornaram mais fáceis e cada vez mais importantes. Aliado a isso, o nível de competitividade entre empresas está mais elevado e, por isso, a oferta de bens e serviços deve ser de alta qualidade e de baixo custo.

Ao longo dos anos a prestação de serviços veio se desenvolvendo e necessariamente precisou buscar novas áreas do conhecimento e desvendar novas tecnologias, tanto as que auxiliam na prestação de seu serviço, assim como, as tecnologias usadas nos novos produtos que surgiram e foram criados com o passar do tempo.

A pesquisa anual de serviços de 2013 do IBGE verificou um total de 1,2 milhão de empresas, com movimento de 1,3 trilhão em receita operacional líquida e 12,5 milhões de pessoas ocupadas em todo o território nacional. Destaque no segmento para a atividade de manutenção e reparação de veículos automotores que, com 66.333 empresas, gerou 11,1 bilhões de receita e ocupou 267.993 pessoas. De acordo com o jornal Oficina Brasil, a estimativa do tamanho da frota de veículos automotores leves considerados reparáveis, os que estão fora da garantia de fábrica, que rodam pelo país é de 30 milhões e, contando empresas de pequeno, médio e grande porte, são realizados mais de 76 milhões de atendimentos ao longo de um ano, constatando que cada veículo passa em média 2,5 vezes pela oficina durante o período.

Analisando o setor de serviços observa-se que, segundo o SEBRAE, o mesmo setor fechou 2013 com um crescimento nominal de 8,5%. Porém, segundo o IBGE, o setor apresentou uma queda de 5,0% no volume de serviços prestados no Brasil no mês de janeiro de 2016. Queda causada principalmente pela desaceleração da economia brasileira nos últimos anos. O que mostra a importância de uma política econômica e financeira estável para que o setor possa se desenvolver e o consumidor tenha mais tranquilidade na compra do serviço.

Outro fator imprescindível para empresas prestadoras de serviços e demais empresas, é a implantação de novas tecnologias que permitem a modernização da empresa possibilitando, à mesma, prestar um melhor atendimento ao cliente com maior agilidade, qualidade no atendimento e com baixo custo.

Em regiões de grande concentração de pessoas, e ainda se essa população estiver confortável financeiramente, provavelmente, existe maior possibilidade de procura por serviços e, ao contrário disso, em regiões com baixa densidade demográfica e com dificuldades financeiras a procura por serviços é menor e cabe a empresa identificar tais oportunidades de oferta de serviços que atendam as necessidades dos potenciais clientes.

Atualmente, clientes e consumidores estão cada vez mais exigentes e buscam qualidade, agilidade e preço baixo, delimitando um mercado onde a empresa que conseguir ofertar tais características terá a preferência dos serviços.

Tudo isso fez com que a concorrência entre empresas aumentasse e que todas as empresas que estão ofertando os mesmos serviços busquem um diferencial que chame a atenção do cliente.

### 1.1 IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA

A Mecânica Bonamigo LTDA é uma microempresa situada na rua Padre Luiz Pedrazzani no centro da cidade de Serafina Corrêa, que vem prestando serviços de consertos em veículos automotores desde 1989 estando a 27 anos no mercado. Na sua fundação a empresa contava apenas com os dois sócios fundadores.

Atualmente a Mecânica Bonamigo conta com os dois sócios fundadores e mais cinco colaboradores que exercem a atividade de manutenção e reparação de veículos automotores.

Após a fundação da empresa e com o decorrer do tempo a frota de veículos na cidade e na região, assim como em todo o país, foi aumentando surgindo a oportunidade da oferta do serviço disponibilizado pela empresa que com o aumento da demanda teve que aumentar seu número de funcionários e de equipamentos. Tais atitudes levaram a um aumento no custo de sua prestação de serviço, fato que deve ser controlado pela empresa.

Assim como o aumento da demanda com o decorrer do tempo, também houve o aumento de concorrentes. A partir disso, se tornou de fundamental importância um controle mais rigoroso dos custos da empresa, visto que, a demanda encontra várias opções no mercado e, além disso, as exigências dos clientes em relação a qualidade, agilidade e preço baixo aumentaram e para oferecer um serviço que atenda as necessidades do consumidor e que de retornos financeiros à empresa é imprescindível controlar os custos envolvidos na prestação do serviço.

Contudo, este trabalho procura responder a seguinte pergunta: **Quais são os custos envolvidos na prestação de serviços de uma oficina mecânica na cidade de Serafina Corrêa?**

Diante da grande competitividade na prestação de serviços automotivos, identificar e saber quais são os custos envolvidos na prestação do serviço é um fator determinante para a tomada de decisão, na formulação de preços, no controle interno e para que a empresa possa adaptar-se as condições exigidas pelo mercado.

## 1.2 OBJETIVOS

Os objetivos procuram responder o problema de pesquisa proposto e estão divididos em objetivo geral e objetivos específicos.

### 1.2.1 Objetivo Geral

Identificar quais são os custos envolvidos na prestação de serviços de uma oficina mecânica situada na cidade de Serafina Corrêa.

### 1.2.2 Objetivos Específicos

- Descrever os principais serviços realizados atualmente;
- Identificar os custos envolvidos na prestação dos serviços;
- Classificar os custos identificados em fixos e variáveis;
- Calcular a Margem de Contribuição;
- Calcular o Ponto de Equilíbrio;

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo, é abordado o referencial bibliográfico referente ao tema da pesquisa. Será apresentado o conceito de serviço, suas características e sua importância na economia. Assim como, o material relacionado a gestão dos custos, suas terminologias e classificações, além de apresentar alguns dos métodos de custeio mais utilizados pelas empresas.

### 2.1 ADMINISTRAÇÃO DE SERVIÇOS

“Uma das principais características do moderno mundo econômico é o cada vez mais significativo crescimento das atividades empresariais relacionadas com a prestação de serviços” (PEREZ JUNIOR; OLIVEIRA; COSTA, 1999, p.111).

Segundo Normann (1993, p.62), “serviço é um processo social e administração é a habilidade de dirigir processos sociais”. As organizações de serviços apresentam uma maior sensibilidade à qualidade de sua administração do que qualquer outro tipo de organização. (NORMANN, 1993).

De acordo com Razzolini Filho (2012), o desenho da estrutura de funcionamento da área de serviços varia de organização para organização, pois, cada uma dispõe de recursos em proporções diferentes e conta com uma cultura própria em relação a serviços. Razzolini Filho (2012), ainda afirma que um gerente de serviços tem a responsabilidade pelo gerenciamento dos processos, das pessoas, e de todos os demais recursos necessários para o desenvolvimento dos serviços em níveis de qualidade e de eficiência em custos.

Gianesi e Corrêa (2012) defendem que o desenvolvimento e a implementação de novas tecnologias no setor de serviços, pode aprimorar o processo de prestação de serviços tradicionais, substituir todo o processo de determinados serviços existentes e também criar novos serviços.

Segundo Kotler (2005), as principais empresas de serviços são fortemente ligadas aos clientes, elas sabem muito bem quem são eles e quais são suas necessidades e fazem uso de uma estratégia diferenciada para satisfazer tais necessidades.

### 2.1.1 Os serviços na economia

Os serviços são importantes para a economia mundial. Segundo Fitzsimmons (2005), os serviços exercem um papel predominante na economia dos países e no comércio do mundo inteiro. Para Razzolini Filho (2012) vivemos na chamada sociedade pós-industrial, em uma economia que podemos denominar de economia de serviços.

Segundo Corrêa e Caon (2012), em todos os países desenvolvidos, o setor de serviços está numa posição de destaque na economia, o principal indicador utilizado para verificar esse fato é a participação do setor de serviço na ocupação de mão de obra e na geração de riqueza, refletida pelo Produto Interno Bruto.

De acordo com Lovelock e Wright (2001), os serviços formam a maior parte da economia de hoje, não apenas no Brasil, onde respondem por 56,7% do Produto Interno Bruto (PIB), mas também nos Estado Unidos e Canadá, onde respondem por 75,2% e 73,4% do Produto Nacional Bruto respectivamente.

A representatividade dos serviços na economia também é ressaltada por Razzolini Filho quando afirma que:

A medida que as sociedades evoluem em seus sistemas industriais de produção (tornando-se, portanto, sociedades industrializadas), as pessoas passam a consumir um volume maior de bens duráveis e, quando satisfazem suas necessidades por meio desses bens duráveis, tendo renda para gastar, elas procuram adquirir serviços de educação, lazer, esporte, entre outros. Essa mudança é claramente percebida na composição da renda nacional (que é expressada pelo Produto Interno Bruto – PIB), uma vez que as organizações prestadoras de serviços são as que agregam um maior contingente de mão de obra e, ainda, geram maior volume de receita. (RAZZOLINI FILHO, 2012, p.30-31).

Segundo Lovelock e Wright (2001) o setor de serviços é responsável por grande parte do crescimento de novos empregos no Brasil, sendo que mais de 34 milhões de pessoas são empregadas pelo setor.

Sendo assim, percebe-se que o setor de serviços é muito importante para a economia brasileira e para a economia dos principais países ao redor do mundo.

### **2.1.2 Conceito de serviços**

As primeiras pesquisas sobre serviços apontavam quatro características básicas sendo elas intangibilidade, heterogeneidade, perecibilidade do resultado e simultaneidade de produção e consumo. No entanto, características mais práticas para os serviços são de que os clientes não obtêm propriedade sobre os serviços, os produtos dos serviços são realizações intangíveis, há maior envolvimento dos clientes no processo de produção e muitos serviços são de difícil avaliação dos clientes. (LOVELOCK; WRIGHT, 2001).

Fitzsimmons (2005), afirma que existem muitas definições de serviços, no entanto, todas têm intangibilidade e consumo simultâneo como tema comum. Para Fitzsimmons (2005, p.30), “um serviço é uma experiência perecível, intangível, desenvolvida para um consumidor que desempenha o papel de co-produtor”.

Para Lovelock e Wright (2001), serviço é uma atividade ou desempenho oferecido por uma parte a outra e, embora o processo possa estar ligado a um produto físico, o desempenho é essencialmente intangível e normalmente não resulta em posse de nenhum dos fatores de produção.

Razzolini Filho (2012), caracteriza serviço como sendo uma atividade, ou várias atividades, pela qual pretendemos que um produto, ou vários produtos, satisfaça as necessidades ou expectativas do cliente consumidor.

Kotler (2005), afirma que serviço é qualquer ato, essencialmente intangível, que uma parte oferece a outra sem resultar na propriedade de algo e que sua execução pode estar ou não relacionada a um produto físico.

### **2.1.3 Características dos serviços**

Segundo Razzolini Filho (2012), sabemos que os serviços são diferentes dos produtos tangíveis. E, buscando aprimorar o entendimento sobre serviço, a seguir serão apresentadas algumas de suas características.



### *2.1.3.1 Intangibilidade*

Para Kotler (2005, p.249), “ao contrário dos produtos concretos, os serviços não podem ser vistos, provocados, ouvidos ou cheirados antes de serem comprados”.

Os serviços podem ser consumidos, mas não podem ser sentidos e nem facilmente definidos. (RAZZOLINI FILHO, 2012).

### *2.1.3.2 Inseparabilidade*

Para Casas (1995), a produção e o consumo do serviço ocorrem simultaneamente e é quando o consumidor está frente a frente com o prestador do serviço que o serviço ocorre.

Segundo Kotler (2005, p.249), “ao contrário dos produtos tangíveis, que são fabricados, estocados, distribuídos por meio de revendedores e só então consumidos, os serviços, de modo geral, são produzidos e consumidos simultaneamente”.

### *2.1.3.3 Variabilidade*

Segundo Casas (1995), a variabilidade ou heterogeneidade refere-se à dificuldade de se manter a qualidade do serviço constante, pois, como os serviços são executados pelos seres humanos, que são de natureza instável, a qualidade do serviço poderá variar em cada execução.

De acordo com Padoveze e Takakura Junior (2013, p.6), os serviços “são altamente variáveis à medida que dependem de quem os executa e de quando e onde são executados”.

### *2.1.3.4 Perecibilidade*

Segundo Kotler (2005, p.249), “os serviços não podem ser estocados”.

A partir do momento em que são produzidos, os serviços devem ser consumidos imediatamente, pois não podem ser estocados para consumo futuro (RAZZOLINI FILHO, 2012).

A partir disso, conclui-se que os serviços são intangíveis, ou seja, não podem ser tocados, são consumidos ao mesmo tempo em que são produzidos, buscam atender a necessidade do consumir e, na maioria das vezes, não resulta na posse de um produto físico.

## 2.2 GESTÃO DE CUSTOS

Conhecer os custos é condição fundamental para administrar uma empresa, independente do setor de atuação ser comercial, industrial ou prestadora de serviços e indiferentemente de seu porte ser pequeno médio ou grande. (MIGLIORINI, 2011).

Para Perez Junior, Oliveira e Costa (1999), na luta pela sobrevivência no mercado, é importantíssimo o gerenciamento dos ganhos, de um lado, e dos custos e despesas de outro.

Bertó e Beulke (2011), afirmam que nos dias atuais a abrangência do cálculo de custos é ampla, contando que grande parte das decisões diárias de uma organização envolve, de alguma forma, a variável custo.

Segundo Cortiano (2014), a contabilidade de custos presta uma função muito importante na contabilidade gerencial que é a utilização de dados estatísticos de custos para auxiliar no controle e para auxiliar na tomada de decisões.

Segundo Padoveze e Takakura Junior (2013), a contabilidade de custos é o ramo da ciência contábil que tem por finalidade um processo de mensuração do custo unitário dos produtos e dos serviços para fins contábeis e para fins do processo de tomada de decisão sobre eles.

### 2.2.1 Terminologia básica de custos

Para Leone (2000), é importante que o contador de custos seja familiar ao ambiente operacional e que o pessoal do operacional se familiarize com os termos, critérios e aos significados de cada uma das informações contábeis.

Segundo Perez Junior, Oliveira e Costa (1999, p.15), “a área de custos possui uma terminologia própria que muitas vezes é utilizada de forma equivocada”.

Segundo Migliorini (2011, p.7), “para entender a sistemática da apuração de custos, é necessário conhecer o significado dos principais termos utilizados nessa área”.

A seguir serão apresentadas as definições aceitas pela maioria dos autores e estudiosos do assunto.

### 2.2.1.1 Desembolso

Desembolsos são saídas de dinheiro do caixa ou banco ocorridos devido ao pagamento de uma compra feita à vista ou de uma obrigação assumida anteriormente. (PEREZ JUNIOR; OLIVEIRA; COSTA, 1999).

Para Ribeiro (2013), o desembolso, que se caracteriza pela entrega do valor, pode ocorrer antes, em caso de pagamento antecipado, no momento, em compra à vista ou depois se for pagamento a prazo, da consumação do gasto. No entanto, ele não interfere na classificação do gasto em investimento, custo ou despesa.

### 2.2.1.2 Gastos

Perez Junior, Oliveira e Costa (1999, p.16), definem gastos como:

Consumo genérico de bens e serviços. Os gastos ocorrem a todo momento e em qualquer setor de uma empresa. É importante não confundir gastos com desembolsos. Frequentemente, ouvimos as pessoas dizerem: “Gastei muito dinheiro” Na realidade, o dinheiro não é gasto, ele é desembolsado. O que é gasto, ou seja, consumido, são os bens e serviços obtidos por meio do desembolso imediato ou futuro.

Para Padoveze (2003 p.17), “gastos são todas as ocorrências de pagamentos ou de recebimentos de ativos, custos ou despesas. Significam receber os serviços e os produtos para consumo em todo o processo operacional”.

De acordo com Migliorini (2011, p.7),

Os custos, nas empresas prestadoras de serviços, correspondem aos gastos relativos à execução dos serviços, ao passo que as despesas correspondem aos gastos relacionados à administração da empresa e à geração de receitas incorridas durante o exercício.

### 2.2.1.3 Despesas

Segundo Perez Junior, Oliveira e Costa (1999, p.16), despesas são “gastos relativos aos bens e serviços consumidos no processo de geração de receitas e manutenção dos negócios da empresa”.

Para Ribeiro (2013, p.26), despesa “compreende os gastos decorrentes do consumo de bens e da utilização de serviços das áreas administrativa, comercial e financeira, que direta ou indiretamente visam a obtenção de receitas”.

Segundo Migliorini (2011, p.7), as despesas “correspondem à parcela dos gastos consumida para administrar a empresa e realizar as vendas, isto é, para gerar a receita”.

#### 2.2.1.4 Custos

Segundo Migliorini (2011, p.7), os custos “correspondem à parcela dos gastos consumida no ambiente fabril para a fabricação do produto, pela aquisição de mercadorias para revenda e para a realização de serviços”.

De acordo com Ferreira (2007, p.24), custo é o

Gasto relativo a um bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços. Portanto, pode-se dizer que o custo é também um gasto, reconhecido como custo no momento da utilização dos fatores de produção (bens ou serviços), para a fabricação de um produto ou execução de um serviço. Em outras palavras, é o somatório do esforço físico e financeiro despendido na produção de um bem ou serviço.

Segundo Perez Junior, Oliveira e Costa (1999), os custos são os gastos relativos aos bens e serviços consumidos na produção de outros bens e serviços, observando que não existem despesas de produção, pois, todos os gastos incorridos no processo de produção são classificados como custos.

Para Ribeiro (2013, p.25), custo “compreende a soma dos gastos com bens e serviços aplicados ou consumidos na fabricação de outros bens”.

#### 2.2.1.5 Perdas

Perdas são “gastos anormais ou involuntários que não geram um novo bem ou serviço e tampouco receitas e são apropriados diretamente no resultado do período em que ocorrem” (PEREZ JUNIOR; OLIVEIRA; COSTA, 1999, p.17).

Para Viceconti e Neves (2013, p.15) perda “é um gasto não intencional decorrente de fatores externos fortuitos ou da atividade produtiva normal da empresa”.

## 2.2.2 Classificação dos custos

A classificação dos custos tem o objetivo de auxiliar o administrador ou o responsável pelos custos. (FERREIRA, 2007)

Segundo Migliorini (2011, p.8), “os custos precisam ser classificados para atender às diversas finalidades para as quais são apurados”.

A seguir, estão apresentadas algumas de suas principais classificações.

### 2.2.2.1 Custos diretos

“Os custos diretos são aqueles custos que podem ser facilmente identificados com o objeto de custeio. São os custos diretamente identificados a seus portadores, para que seja feita a identificação, não há necessidade de rateio” (LEONE, 2000, p.49).

Segundo Perez Junior, Oliveira e Costa (1999), os custos diretos podem ser quantificados e identificados no produto ou serviço e valorizados com facilidade, não necessitando de critérios de rateio para serem alocados aos produtos fabricados ou serviços prestados.

Para Ribeiro (2013, p.33),

Custos diretos compreendem os gastos com materiais, mão de obra e gastos gerais de fabricação aplicados diretamente na fabricação dos produtos. São assim denominados porque, além de integrarem os produtos, suas quantidades e seus valores podem ser facilmente identificados em relação a cada produto fabricado.

### 2.2.2.2 Custos indiretos

De acordo com Perez Junior, Oliveira e Costa (1999), os custos indiretos, por não serem perfeitamente identificados nos produtos ou serviços, não podem ser alocados de forma direta para os produtos fabricados ou serviços executados e, portanto, necessitam de um critério de rateio para sua alocação.

Para Migliorini (2011, p.9), custos indiretos “são os custos apropriados aos produtos de acordo com uma base de rateio ou outro critério de apropriação. Essa base de rateio deve guardar uma relação próxima entre o custo indireto e o produto”.

Segundo Ferreira (2007, p.48),

Os custos indiretos são aqueles que, para serem apropriados ao produto dependem de cálculos ou estimativas por meio de critérios de rateio. Este é o caso do aluguel das instalações e de equipamentos de multiuso, salários dos gerentes de produção, depreciação de máquinas e equipamentos utilizados na produção de vários produtos, entre outros.

### 2.2.2.3 Custos fixos

Segundo Padoveze (2003, p.54), “um custo é considerado fixo quando o seu valor não se altera com as mudanças, para mais ou para menos, do volume produzido ou vendido dos produtos finais”.

De acordo com Migliorini (2011), custos fixos são os custos decorrentes da estrutura produtiva da empresa independente da quantidade que for produzida dentro do limite da capacidade de produção. Alguns exemplos podem ser o custo do aluguel e a depreciação. Assim, se a empresa fabricar zero ou dez toneladas de um produto, os custos fixos serão os mesmos.

Também para Perez Junior, Oliveira e Costa (1999), são os custos que se mantêm constantes dentro de determinada capacidade instalada e, independente do volume de produção, o valor total do custo não se altera.

### 2.2.2.4 Custos variáveis

Para Ribeiro (2013 p.36), “custos variáveis são aqueles que variam em decorrência do volume da produção. Então, quanto mais produtos forem fabricados em um período, maiores serão os custos variáveis”.

Também para Perez Junior, Oliveira e Costa (1999), custos variáveis são aqueles que mantêm relação direta com o montante de bens ou serviços produzidos. Desse modo, o total dos custos variáveis cresce a partir do aumento do volume de atividades da empresa.

Segundo Souza e Clemente (2011, p.29),

Custos Variáveis são todos os custos que variam proporcionalmente ao nível de atividade. Esses custos dependem do nível de atividades (volume produzido ou volume vendido) por período. Nessa categoria estão incluídos os materiais diretos, os materiais auxiliares, as utilidades (água, energia, vapor, insumos de processo, etc.). Se a mão de obra direta for remunerada em função do tempo (semana, quinzena, mês) e não em função do volume produzido, então deve ser considerada como custo fixo.

De acordo com Santos (2013), o custo variável é constante por unidade, ou seja, varia de acordo com a proporção do volume produzido, tendo como exemplo a matéria-prima, onde, se for produzido uma unidade do produto A, será consumida uma unidade de matéria-prima B e, se a produção subir para dez, também serão consumidas dez unidades de matéria-prima.

### 2.3 MÉTODOS DE CUSTEIO

Os métodos de apuração de custos ou métodos de custeio são os critérios utilizados para acumular ou apropriar os custos de acordo com a atividade da empresa, seja ela industrial, comercial ou prestadora de serviços (IZIDORO, 2016).

Em um contexto de profundas transformações mercadológicas devido à grande concorrência e a necessidade de melhoria, a contabilidade gerencial, através da contabilidade de custos, se torna cada vez mais importante para o planejamento estratégico das organizações quando desenvolve avaliações que auxiliam a gestão empresarial na escolha do melhor método de custeio de acordo com as necessidades da empresa partindo da estratégia desenvolvida (FONTOURA, 2013).

O gerenciador de custos deve pôr em prática um sistema de custos em que os dados possam solucionar os problemas em que a administração se defronta (LEONE, 2000).

Segundo Padoveze (2003, p.150), método de custeio “é o processo de identificar o custo unitário de um produto ou serviço ou de todos os produtos e serviços de uma empresa, partindo do total dos custos diretos e indiretos”.

Para Rocha e Martins (2015, p.45),

O estudo e a prática dos diferentes métodos de custeio referem-se às várias alternativas possíveis de decisão sobre quais elementos de custos devem ou não ser computados na mensuração do custo dos produtos individuais, considerando-se a natureza e o comportamento daqueles elementos em relação às oscilações do volume de produção, ou seja, custos fixos ou variáveis.

Segundo Wernke (2008, p.20) é “necessário um sistema de custos que consiga mensurar e alocar os custos aos produtos da forma mais adequada possível”.

A seguir, serão apresentados três métodos de custeio sendo eles: Custeio por Absorção, Custeio Variável e Custeio ABC.

### 2.3.1 Custeio absorção

“O custeio por absorção é um dos métodos mais usados, e por isso é conhecido por alguns como método tradicional de custeio” (IZIDORO, 2016, p.13).

De acordo com Viceconti e Neves (2013, p.25) “o custeio por absorção é o único aceito pela Auditoria Externa, porque atende aos princípios contábeis da Realização da Receita, da Competência e da Confrontação”. E ainda, é o único aceito pelo imposto de renda (VICECONTI; NEVES, 2013).

Segundo Fontoura (2013, p.83-84), “o custeio absorção é válido para apresentação de demonstrações financeiras e pagamento do Imposto de Renda, por ser um sistema que atende a princípios contábeis”.

Para Wernke (2008, p.20),

Este é o método mais tradicional de custeio e é empregado quando se deseja atribuir um valor de custos ao produto, atribuindo-lhe também uma parte dos custos indiretos. Consiste na apropriação de todos os custos de produção aos produtos, de forma direta ou indireta mediante critérios de rateios.

“O custeio por absorção é aquele que faz debitar ao custo dos produtos todos os custos da área de fabricação, sejam esses custos definidos como custos diretos ou indiretos, fixos ou variáveis, de estrutura ou operacionais” (LEONE, 2000, p. 242).

Migliorini (2011, p. 26) comenta que “o método de custeio por absorção caracteriza-se por apropriar custos fixos e variáveis aos produtos. Desse modo, os produtos fabricados absorvem todos os custos incorridos de um período”.

Para Wernke (2008), este método é mais utilizado para a finalidade contábil por ser permitido pela legislação, no entanto, é criticado em termos gerenciais no momento em que utiliza rateios para distribuir os custos, pois, os critérios podem prejudicar alguns produtos e beneficiar outros.



### 2.3.1.1 Critérios de rateio

Segundo Padoveze (2003, p. 181), “um dos critérios de absorção mais utilizados é a adoção de um critério único para todos os custos indiretos, aplicável a todos os produtos, com base no total de custos de mão-de-obra direta da empresa”.

De acordo com Migliorini (2011, p. 52),

Qualquer base utilizada para ratear os custos indiretos possibilitará a obtenção dos custos dos produtos. No entanto, para não obter resultados distorcidos, é necessário escolher essa base de modo coerente. Assim, é preciso ter bem claro que a base empregada deve representar uma relação lógica de causa e efeito, procurando aproximar-se do custo perfeito.

Migliorini (2011), ainda apresenta alguns exemplos de bases de rateio para cada conta de custos indiretos em busca do custo perfeito, sendo elas:

- a) Total da área ocupada pelos departamentos em relação aos custos com aluguel, depreciação do prédio e impostos prediais;
- b) Número de funcionários para ratear os custos apropriados ao departamento de administração geral da fábrica;
- c) Número de requisições de material para ratear os custos apropriados ao almoxarifado;

“Com a departamentalização dos custos indiretos, tem-se uma situação em que são apropriados aos produtos somente os custos indiretos dos departamentos em que tais produtos tiveram atividades executadas” (MIGLIORINI, 2011, p. 54).

Segundo Martins (2010), não existe uma forma perfeita de se fazer a distribuição dos custos indiretos, porém, podemos procurar entre as diferentes alternativas a que traz menores distorções.

### 2.3.2 Custeio variável

O método de custeio variável aplica diretamente o princípio de que só os custos variáveis devem ser alocados aos produtos e que todos os demais custos indiretos de produção e de apoio devem ser tratados como despesas do exercício (FONTOURA, 2013).

Fontoura (2013), também aborda que esse método de custeio foi muito utilizado na gestão empresarial e traz uma visão de gestão de curto prazo, sendo aplicado em organizações que enfrentam uma alta competitividade em relação aos preços dos produtos e serviços.

“O sistema de custeio direto ou variável prevê uma apropriação de caráter gerencial, considerando apenas os custos variáveis dos produtos vendidos, enquanto os custos fixos ficam separados e são considerados como despesas do período” (WERNKE, 2008, p. 29).

Segundo Isidoro (2016, p. 15),

O método de custeio direto, também conhecido como custeio variável, aloca aos produtos somente uma parte dos custos. Diferentemente do método de custeio por absorção, o custeio variável considera também certas despesas. Dessa forma, são alocados aos produtos os custos e as despesas variáveis, de acordo com sua proporção no volume de produção. Os custos e despesas fixas não compõem a estrutura de custos dos produtos, pois são considerados componentes do resultado da empresa.

Para Martins (2010), o custeio variável propicia muito mais informações para o ponto de vista gerencial e informativo à administração por considerar apenas os custos variáveis. No entanto, ele não é admitido para o uso em fins de Demonstração de Resultado e de Balanços Patrimoniais, além de não ser aceito pelo fisco, pois, fere os princípios Contábeis, principalmente o regime de Competência e Confrontação (MARTINS, 2010).

#### *2.3.2.1 Margem de contribuição*

“A correta identificação dos gastos permitirá a obtenção e a análise da margem de contribuição dos produtos ou dos departamentos, sendo que está é uma das mais importantes ferramentas da contabilidade gerencial, para as tomadas de decisões nas organizações” (PEREZ JUNIOR; OLIVEIRA; COSTA, 2012, p.297).

Segundo Fontoura (2013, p.66), a margem de contribuição é “o valor resultante da venda de uma unidade após serem deduzidos, do preço de venda respectivo, os custos e despesas variáveis associados ao produto comercializado”. Para Santos (2013, p.109), “a margem de contribuição, por si só, avalia financeiramente a diferença entre o preço de venda e o custo variável, apresentando a rentabilidade de um determinado produto”.

De acordo com Migliorini (2011, p.137), “a margem de contribuição é o montante que resta de um produto depois da dedução de seus custos e despesas variáveis”. No entanto, ainda segundo Migliorini,

Caso o preço de venda de um produto seja inferior a seus custos e despesas variáveis, temos uma margem de contribuição negativa, que deve ser revista ou, por condições comerciais, suportada, ou, mesmo por razões estratégicas, a empresa poderá manter produtos com essa situação. A empresa só começa a ter lucro quando a margem de contribuição dos produtos vendidos supera os custos e as despesas fixos do exercício (MIGLIORINI, 2011, p.137).

Fontoura (2013), elenca algumas vantagens do cálculo da margem de contribuição, como a de auxiliar a administração a decidir que produtos merecem maior prioridade de divulgação, a de facilitar a decisão a respeito de quais segmentos devem ser ampliados, restringidos ou até mesmo abandonados, além de permitir a possibilidade de avaliar alternativas quanto a redução de preços, descontos especiais, campanhas publicitárias especiais e o uso de prêmios para aumentar o volume de vendas.

“A margem de contribuição é, em outras palavras, a sobra financeira de cada produto ou divisão de uma empresa para a recuperação, ou amortização, das despesas e dos custos fixos de uma entidade e para a obtenção do lucro esperado pelos empresários” (PEREZ JUNIOR; OLIVEIRA; COSTA, 2012, p.297).

### *2.3.2.2 Ponto de equilíbrio*

Fontoura (2013, p.67), avalia que “torna-se muito relevante avaliar e calcular o volume de vendas necessário para cobrir os custos e começar a formar resultado positivo, senso que justamente o momento em que o custo se iguala a zero denomina-se ponto de equilíbrio”.

O ponto de equilíbrio tem como objetivo indicar aos administradores de uma empresa que produção mínima deverá ser realizada, ou no caso da prestação de serviços, quanto de serviço deve ser prestado para, pelo menos, empatar os custos com as receitas geradas pela exploração da atividade, ou seja, o ponto de equilíbrio é o momento no qual a empresa não apresenta nem lucro nem prejuízo em suas operações (STARK, 2007).

Segundo Migliorini (2011), quando não é possível calcular a margem de contribuição unitária dos produtos ou serviços, é preciso calcular o ponto de equilíbrio em valor de receita,

sendo que neste caso considera-se a relação entre os custos variáveis mais as despesas variáveis de produtos ou serviço e as receitas correspondentes.

A figura 01 demonstra os dados necessários para a realização do cálculo.

Figura 01: Dados para o ponto de equilíbrio em valor de receita.

	\$	AV (%)
Receita de vendas	500.000,00	100
(-) Custos variáveis dos produtos vendidos	300.000,00	60
(-) Despesas variáveis de vendas	50.000,00	10
(=) Margem de contribuição	150.000,00	30
(-) Custos fixos	100.000,00	
(-) Despesas fixas	30.000,00	
(=) Lucro operacional	20.000,00	

Fonte: Migliorini (2011, p.153)

Migliorini (2011, p.153), explica que “conforme os índices da análise vertical, os custos e despesas variáveis correspondem a 70% da receita. Assim, a cada R\$ 1,00 de receita correspondem custos e despesas variáveis de R\$ 0,70, e os R\$ 0,30 restantes constituem a margem de contribuição”.

Desse modo, podemos formular a equação do ponto de equilíbrio demonstrada na figura 02.

Figura 02: Equação do ponto de equilíbrio em valor de receita.

$$\begin{aligned}
 PE &\Rightarrow \text{Receita (R)} = \text{Custos e despesas variáveis (+) Custos e despesas fixos} \\
 PE &\Rightarrow R = 0,70R (+) \$ 130.000,00 \\
 PE &\Rightarrow R - 0,70R = \$ 130.000,00 \\
 PE &\Rightarrow 0,30R = \$ 130.000,00 \\
 PE &= \frac{\$ 130.000,00}{0,30} \Rightarrow \$ 433.333,33
 \end{aligned}$$

Fonte: Migliorini (2011, p.154)

### 2.3.3 Custeio ABC (Activity-Based Costing)

“O custeio baseado em atividade (ABC, do inglês activity-based costing) foi desenvolvido com a expectativa de facilitar a análise dos custos, fornecendo uma visão bem mais estratégica” (IZIDORO, 2016, p.16).

Silva e Lins (2014, p.67) colocam que “o objetivo principal de um sistema de gestão de custos baseado em atividade é melhorar a qualidade, a precisão e, por conseguinte, a relevância das informações de custos utilizadas no processo de tomada de decisão”.

Para Fontoura (2013), este método está dentre os métodos de custeio mais modernos, pois, visa apropriar os custos indiretos por meio de direcionadores de custos. Silva e Lins (2014, p.68) defendem que “direcionador de custos é o instrumento pelo qual se determina o consumo de recursos pelas atividades bem como pelos produtos ou serviços”.

Segundo Migliorini (2011, p.189), “a proposta do custeio ABC é apropriar os custos indiretos às atividades, pois, conforme a filosofia por ele apregoada, são elas as geradoras de custos”.

De acordo com Bruni e Famá (2012, p.124), o custeio baseado em atividades ou, simplesmente ABC,

difere do sistema de custeio tradicional em função de, no lugar das bases de rateio, empregar as atividades desenvolvidas dentro da organização para alocar os custos, contrariamente aos sistemas que se baseiam em volumes. Dessa forma, objetiva fornecer metodologia mais coerente de alocação dos custos.

“Essencialmente, esse método de custeio está muito focado nas atividades executadas, pois são elas que consomem os recursos de tudo o que é feito no processo produtivo” (IZIDORO, 2016, p.16). Para Padoveze (2003, p.205), atividade é “o menor segmento de responsabilidade, dentro da empresa, que gera um produto ou um serviço e consome recursos para a execução da atividade necessária à geração desses produtos ou serviços”.

Migliorini (2011, p.190), comenta que “as atividades podem ser representadas por ações ou trabalhos específicos realizados com o objetivo de converter recursos em produtos ou serviços”.

Segundo Martins (2010, p.288), “a gestão baseada em atividades apoia-se no planejamento, execução e mensuração do custo das atividades para obter vantagens competitivas”.

Com isso, é possível ver que o controle dos custos por meio de métodos de custeio, são importantes para o desenvolvimento da empresa e que, em muitas vezes, caberia a utilização de mais de um método, pois, o método de custeio por absorção é o único aceito pela legislação, porém, é limitado na questão gerencial, caso em que os demais métodos são indicados.

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Neste capítulo são abordados os aspectos metodológicos que deram sentido a pesquisa, que aborda a quantificação dos custos na prestação de serviços em uma oficina mecânica.

#### 3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

No que diz respeito a abordagem, a mesma é de caráter qualitativo, e quanto aos objetivos caracteriza-se como exploratória.

Em relação à pesquisa qualitativa, Roesch (2013), afirma que ela é apropriada para a avaliação formativa, quando se trata de melhorar a efetividade de um programa, ou plano, quando se trata de selecionar as metas de um programa e construir uma intervenção. Para Diehl e Tatim (2004), os estudos qualitativos podem descrever a complexidade de determinado problema e a interação de certas variáveis, compreender e classificar os processos dinâmicos, além de possibilitar o entendimento das particularidades.

Com a pesquisa qualitativa é possível ter uma maior proximidade entre o pesquisador e o objeto de estudo da pesquisa, podendo compreender o objeto de estudo mais profundamente, pois a coleta de dados é mais detalhada.

Por sua vez, “as pesquisas exploratórias têm como principal finalidade desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e ideias, tendo em vista a formulação de problemas mais precisos ou hipóteses pesquisáveis para estudos posteriores” (GIL, 2012, p.27). Segundo Diehl e Tatim (2004, p.53), “a pesquisa exploratória tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses”. “Na maioria dos casos, envolve o levantamento bibliográfico, a realização de entrevistas com pessoas que possuem experiência com o problema pesquisado e a análise de exemplos que estimulem a compreensão” (DIEHL; TATIM, 2004, p.53-54).

Em sua finalidade, a pesquisa exploratória facilita o entendimento e o esclarecimento das ideias para uma melhor construção de suposições.

Para complementar, foi realizado um estudo de caso que, segundo Gil (2012, p.57-58), “é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir o seu conhecimento amplo e detalhado, tarefa praticamente impossível mediante os outros tipos de delineamentos considerados”.

Com o estudo de caso é possível analisar de forma consistente e profunda a unidade pesquisada.

### 3.2 VARIÁVEIS DE ESTUDO

De acordo com a pergunta de pesquisa as variáveis de estudo são as seguintes:

**Serviço:** É uma atividade ou desempenho oferecido por uma parte a outra e, embora o processo possa estar ligado a um produto físico, o desempenho é essencialmente intangível e normalmente não resulta em posse de nenhum dos fatores de produção (LOVELOCK E WRIGHT, 2001).

**Gestão de custos:** Conhecer os custos é condição fundamental para administrar uma empresa, independente do setor de atuação ser comercial, industrial ou prestadora de serviços e indiferentemente de seu porte ser pequeno médio ou grande. (MIGLIORINI, 2011).

**Custos:** Segundo Perez Junior, Oliveira e Costa (1999), os custos são os gastos relativos aos bens e serviços consumidos na produção de outros bens e serviços, observando que não existem despesas de produção, pois, todos os gastos incorridos no processo de produção são classificados como custos.

### 3.3 UNIVERSO DA PESQUISA

A presente pesquisa procurou estudar quais são os custos envolvidos na prestação de serviços da Mecânica Bonamigo LTDA, que presta serviços de conserto em veículos automotores na cidade de Serafina Corrêa – RS.

Em se tratando da população para a análise do estudo, Marconi e Lakatos (2011, p.27), afirmam ser “o conjunto de seres animados ou inanimados que apresentam pelo menos uma característica em comum”. Segundo Roesch (2013, p.138), “uma população é um grupo de pessoas ou empresas que interessa entrevistar para o propósito específico de um estudo”.

Em particular para esta pesquisa, foi determinado como população, o único gestor da empresa estudada. E por este motivo, não foi necessário a utilização de amostra para sua realização.



### 3.4 PROCEDIMENTOS E TÉCNICAS DE COLETA DE DADOS

Para o levantamento dos dados primários necessários para a realização da pesquisa, foi realizada uma entrevista semiestruturada junto ao gestor da empresa estudada. Além da utilização da técnica de observação, aliado a uma pesquisa documental.

Segundo Diehl e Tatim (2004), dados primários são os dados colhidos e registrados pelo próprio pesquisador em primeira mão e tem como principais técnicas de coleta a entrevista, o questionário, o formulário e a observação.

A entrevista pode ser definida “como a técnica em que o investigador se apresenta frente ao investigado e lhe formula perguntas, com o objetivo de obtenção dos dados que interessam à investigação” (GIL, 2012, p.109).

Para Diehl e Tatim (2012, p.66), “a entrevista é um encontro entre duas pessoas cujo objetivo é que uma delas obtenha informações a respeito de determinado assunto mediante uma conversação de natureza profissional”.

Marconi e Lakatos (2011), caracterizam a observação como sendo uma técnica de coleta de dados para conseguir informações e utiliza os sentidos na obtenção de determinados aspectos da realidade e que não consiste apenas em ver e ouvir, mas também em examinar fatos ou fenômenos que se objetiva estudar.

“A observação ajuda o pesquisador a identificar e obter provas a respeito de objetivos sobre os quais os indivíduos não têm consciência, mas que orientam seu comportamento” (DIEHL; TATIM, 2004, p.72).

Segundo Roesch (2013), a pesquisa documental é uma das fontes de dados mais utilizadas em trabalhos de pesquisa em Administração, sendo constituída por documentos como relatórios anuais da organização, política de marketing e de recursos humanos, além de documentos legais. Para Gil (2012, p.147), as fontes documentais são capazes de proporcionar ao pesquisador dados em quantidade e qualidade suficiente para evitar as pesquisas, na qual os dados são obtidos diretamente das pessoas.

Estas técnicas de coleta de dados, aplicadas pessoalmente, são muito importantes na busca dos dados primários, pois, fizeram com que o pesquisador obtivesse informações junto ao gestor da empresa estudada e conseguisse levantar também informações que não eram conhecidas até mesmo pelo próprio gestor, a partir do momento em que observou o funcionamento da empresa.

### 3.5 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Segundo Roesch (2013), em pesquisas de caráter qualitativo, o pesquisador se depara com uma quantidade imensa de notas de pesquisa ou de depoimentos, em forma de textos, que terá de organizar para depois interpretar.

De acordo com Diehl e Tatim (2004, p.82), existem instrumentos específicos de análise dos dados, os quais se ajustam aos diferentes tipos de pesquisa e de material colhido. Para esta pesquisa, o método utilizado foi o de análise de conteúdo.

Especificando em caráter mais qualitativo, Diehl e Tatim (2004), afirmam que o processo de organização dos dados pode ser resumido em etapas. Sendo elas:

- Seleção: consiste na verificação detalhada dos dados afim de detectar falhas ou erros, evitando informações distorcidas e incompletas.
- Classificação: consiste na ordenação dos dados de acordo com determinado critério, os quais orientam sua divisão em classes ou categorias. Os dados qualitativos tomam por base a presença ou a ausência de alguma qualidade ou característica.
- Codificação: para o método qualitativo, atribui-se um nome conceitual às categorias, o qual deve relacionar-se ao que os dados representam no contexto da pesquisa.
- Representação: apresentação dos dados de forma que se facilite o processo de inter-relação entre eles e sua relação com a hipótese ou a pergunta de pesquisa. Nos estudos qualitativos eles podem ser apresentados em forma de texto, itens e quadros comparativos, considerando as categorias de análise adotadas.

Sendo assim, com esta forma de análise e interpretação de dados, foi possível obter um resultado mais eficiente e preciso do estudo, pois, logo após os dados serem levantados, os mesmos foram classificados e divididos de acordo com sua categoria, sendo ela receita, custo ou despesa, para posterior agrupamento e possibilidade de efetuar os cálculos desejados.

## 4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

De modo a tornar mais visíveis as proposições descritas nos capítulos anteriores, apresenta-se, neste capítulo, uma aplicação prática em uma empresa prestadora de serviços do ramo de manutenção automotiva.

### 4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA ESTUDADA

A Mecânica Bonamigo LTDA é uma microempresa familiar que iniciou suas atividades em 02 de janeiro de 1989 na cidade de Serafina Corrêa, onde está localizada até hoje, oferecendo aos clientes serviços e autopeças para veículos leves.

A preocupação da empresa é desenvolver um desempenho profissional de alto nível, merecendo o respeito e a credibilidade de todos que estejam ligados a ela de forma direta ou indiretamente.

Seu crescimento ocorreu de forma rápida, porém insegura, ocorrendo diversas variações na demanda de prestação de serviços, tendo com isso, altos e baixos durante o período dos dez anos iniciais. No entanto, a empresa conseguiu um desempenho satisfatório que lhe possibilitou adquirir um prédio próprio para a realização de seus serviços.

Durante sua trajetória de trabalho surgiram ofertas de parcerias com outras empresas, sendo que em uma delas a empresa recebeu uma proposta da montadora de veículos Fiat passando a ser um ponto assistencial Fiat realizando revisões nos veículos da marca. Porém, após alguns anos, os proprietários da Mecânica Bonamigo decidiram encerrar a parceria e voltar a trabalhar de forma independente.

Atualmente, além dos dois proprietários que controlam a área administrativa e a de realização dos serviços de mecânica, a empresa conta com mais dois auxiliares na área administrativa e três auxiliares na área de mecânica para realização dos serviços de manutenção e reparo dos veículos.

Além dos serviços de manutenção e reparação de veículos, que são o foco do estudo, a empresa também comercializa pneus e as peças utilizadas na oficina, assim como, para clientes que queiram adquiri-las de forma independente da prestação do serviço.

#### 4.2 PRINCIPAIS SERVIÇOS REALIZADOS PELA EMPRESA.

A seguir serão apresentados alguns dos principais serviços realizados pela Mecânica Bonamigo.

*Manutenção Preventiva:* A manutenção preventiva é a forma mais econômica de manter o carro em bom estado. Nela todos os itens são rigorosamente testados e observados para o perfeito funcionamento do veículo. Embora o veículo não esteja apresentando algum problema aparente, é importantíssimo fazer a verificação de todos os componentes para evitar problemas graves no futuro. Na manutenção preventiva são inspecionados itens como o nível de óleo do motor e do câmbio, possíveis vazamentos, estado dos componentes da suspensão, freio e desgaste dos pneus, assim como, a verificação de toda a parte elétrica e de ignição.

*Troca de óleo e filtro de óleo:* A troca de óleo é muito importante para a vida útil do motor, pois, uma lubrificação deficiente pode danificar o interior do motor. Isso acontece porque, com o passar do tempo, o óleo perde sua capacidade de lubrificação e não realiza sua função da forma correta. Daí a necessidade de realizar a troca do óleo a cada seis meses ou dez mil quilômetros, o que ocorrer primeiro, conforme as recomendações dos fabricantes.

*Manutenção do sistema de freio:* Na Mecânica Bonamigo são realizados serviços de revisão e, se necessário, a troca de todos os componentes do sistema de freio que inclui pastilhas, discos cilindros, sapatas, lonas, fluídos e cabos que são essenciais e de extrema importância para a segurança do veículo e principalmente de seus ocupantes. Estes componentes devem ser inspecionados periodicamente e quando apresentam desgaste, ruídos ou mal funcionamento, precisam ser substituídos para garantir toda a segurança necessária.

*Manutenção dos componentes da suspensão:* Os componentes da suspensão como pivôs, buchas, terminais, coxins, e amortecedores também são muito importantes para garantir a segurança e uma boa dirigibilidade, pois, quando apresentam folgas trazem riscos e prejudicam a condução do veículo. A troca destes componentes também é realizada na Mecânica Bonamigo.

*Geometria e Balanceamento de Rodas:* A geometria ou o alinhamento da direção é o ajuste da posição das rodas para garantir conforto, segurança e estabilidade ao dirigir. Este serviço, aliado ao balanceamento de rodas, que é a compensação feita para equilibrar o conjunto de pneus e rodas com a aplicação de contrapesos de chumbo nos pontos mais leves da roda, evita que os veículos puxem a direção para um dos lados e proporciona uma maior estabilidade da suspensão evitando que haja um desgaste prematuro e irregular dos pneus.

Além dos serviços citados a cima, os clientes que necessitarem da Mecânica Bonamigo poderão encontrar outros serviços específicos que variam de acordo com cada veículo e o problema que o veículo apresentar, sendo ele na parte do motor, injeção, suspensão, freio, embreagem, escapamento, arrefecimento, climatização, na parte elétrica e de ignição e em outras particularidades do veículo com exceção da lataria e pintura.

#### **4.2.1 Receita obtida com os serviços prestados**

A seguir será apresentada a receita que a empresa obteve oriunda de sua prestação de serviço referente aos seis primeiros meses do ano de 2016. Os valores serão descritos em uma somatória total e não individualmente, pois, a empresa não possui os registros da quantidade de cada serviço realizado e, além disso, o valor de cada serviço varia de acordo com o veículo.

Primeiramente, no quadro 1 a seguir, estão representados os valores referentes a receita com prestação de serviços dos meses de janeiro, fevereiro e março.

Quadro 1 - Receita obtida nos meses de janeiro, fevereiro e março.

<b>RECEITAS</b>	<b>Janeiro</b>	<b>Fevereiro</b>	<b>Março</b>
Serviços Prestados	R\$ 25.060,00	R\$ 26.511,00	R\$ 29.130,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 25.060,00</b>	<b>R\$ 26.511,00</b>	<b>R\$ 29.130,00</b>

Fonte: Dados primários 2016.

No quadro 2, a seguir, serão apresentados os valores da receita obtida com a prestação de serviço nos meses de abril, maio e junho.

Quadro 2 - Receita obtida nos meses de abril, maio e junho.

<b>RECEITAS</b>	<b>Abril</b>	<b>Maio</b>	<b>Junho</b>
Serviços Prestados	R\$ 24.285,00	R\$ 26.650,00	R\$ 22.492,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 24.285,00</b>	<b>R\$ 26.650,00</b>	<b>R\$ 22.492,00</b>

Fonte: Dados primários 2016.

Analisando a receita dos seis primeiros meses do ano de 2016, é possível ver que a empresa iniciou o primeiro trimestre com a receita de serviços elevando-se mês a mês, passando de R\$ 25.060,00 em janeiro para R\$ 26.511,00 em fevereiro e fechando o mês de março com R\$ 29.130,00 de receita com prestação de serviço. Já nos três meses seguintes, a empresa oscilou com altos e baixos no momento em que fechou o mês de abril com R\$ 24.285,00 aumentando para R\$ 26.650,00 no mês de maio e caindo para R\$ 22.492,00 no mês de junho.

#### 4.3 CUSTOS E DESPESAS REFERENTES A PRESTAÇÃO DE SERVIÇO

Compreende a identificação de todos os recursos consumidos, fixos e variáveis, na prestação dos serviços pela Mecânica Bonamigo durante o período de estudo que equivale aos seis primeiros meses do ano de 2016.

Tomando como base as anotações no livro caixa e os relatórios de gastos, na página a seguir, encontra-se o quadro 3 que descreve os custos e despesas dos três primeiros meses do período estudado, sendo eles, janeiro, fevereiro e março.

Quadro 3 - Gastos referentes aos meses de janeiro, fevereiro e março.

Descrição	Janeiro	Fevereiro	Março
Pro-labore produção	R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00
Pro-labore administração	R\$ 1.500,00	R\$ 1.500,00	R\$ 1.500,00
Salários ligados a produção	R\$ 4.200,00	R\$ 4.700,00	R\$ 4.800,00
13º ligado a produção	R\$ 350,00	R\$ 391,67	R\$ 400,00
Férias ligado a produção	R\$ 116,66	R\$ 130,54	R\$ 133,32
Salários ligados a administração	R\$ 4.200,00	R\$ 4.800,00	R\$ 5.000,00
13º ligado a administração	R\$ 350,00	R\$ 400,00	R\$ 416,67
Férias ligado a administração	R\$ 116,66	R\$ 133,32	R\$ 138,88
Energia elétrica	R\$ 551,76	R\$ 555,40	R\$ 587,79
Água	R\$ 200,00	R\$ 285,50	R\$ 337,23
Material de limpeza, cola, graxa e outros ligados a produção	R\$ 608,65	R\$ 443,00	R\$ 680,29
Material para escritório e outros ligados a administração	R\$ 334,41	R\$ 479,10	R\$ 285,06
Internet	R\$ 70,00	R\$ 70,00	R\$ 70,00
Telefone	R\$ 293,67	R\$ 320,36	R\$ 347,01
Jornal	R\$ 35,00	R\$ 35,00	R\$ 35,00
Impostos	R\$ 868,00	R\$ 1.032,06	R\$ 1.160,80
GPS	R\$ 947,49	R\$ 793,92	R\$ 883,87
FGTS	R\$ 759,35	R\$ 452,11	R\$ 532,51
IPTU	R\$ 83,33	R\$ 83,33	R\$ 83,33
Escritório Contábil	R\$ 600,00	R\$ 600,00	R\$ 600,00
13º Escritório contábil	R\$ 50,00	R\$ 50,00	R\$ 50,00
Depreciação de máquinas e equipamentos	R\$ 419,60	R\$ 419,60	R\$ 419,60
Anúncios	R\$ 570,00	R\$ -	R\$ -
Seguro	R\$ 56,67	R\$ 56,67	R\$ 56,67
Taxas e Licenças	R\$ 240,31	R\$ 240,31	R\$ 240,31
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 19.521,56</b>	<b>R\$ 19.971,89</b>	<b>R\$ 20.758,34</b>

Fonte: Dados primários 2016.

De acordo como quadro 3, acima, percebe-se que os gastos que trazem maior impacto na soma total são os gastos voltados ao pagamento dos salários.

No quadro 4, a seguir, estão representados os custos e despesas dos três meses seguintes que completam o período de estudo compreendendo os meses de abril, maio e junho.

Quadro 4 - Gastos referentes aos meses de abril, maio e junho.

<b>Descrição</b>	<b>Abril</b>	<b>Mai</b>	<b>Junho</b>
Pro-labore produção	R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00
Pro-labore administração	R\$ 1.500,00	R\$ 1.500,00	R\$ 1.500,00
Salários ligados a produção	R\$ 6.000,00	R\$ 6.300,00	R\$ 6.300,00
13º ligado a produção	R\$ 500,00	R\$ 525,00	R\$ 525,00
Férias ligado a produção	R\$ 166,65	R\$ 174,98	R\$ 174,98
Salários ligados a administração	R\$ 3.500,00	R\$ 3.500,00	R\$ 3.500,00
13º ligado a administração	R\$ 291,67	R\$ 291,67	R\$ 291,67
Férias ligado a administração	R\$ 97,21	R\$ 97,21	R\$ 97,21
Energia elétrica	R\$ 593,08	R\$ 498,71	R\$ 482,32
Água	R\$ 460,92	R\$ 249,43	R\$ 244,43
Material de limpeza, cola, graxa e outros ligados a produção	R\$ 409,95	R\$ 510,52	R\$ 335,95
Material para escritório e outros ligados a administração	R\$ 148,10	R\$ 168,41	R\$ 130,65
Internet	R\$ 70,00	R\$ 70,00	R\$ 70,00
Telefone	R\$ 433,57	R\$ 338,17	R\$ 411,85
Jornal	R\$ 35,00	R\$ 35,00	R\$ 35,00
Impostos	R\$ 893,97	R\$ 914,91	R\$ 714,31
GPS	R\$ 895,59	R\$ 892,61	R\$ 1.067,41
FGTS	R\$ 468,96	R\$ 466,19	R\$ 622,77
IPTU	R\$ 83,33	R\$ 83,33	R\$ 83,33
Escritório Contábil	R\$ 600,00	R\$ 600,00	R\$ 600,00
13º Escritório contábil	R\$ 50,00	R\$ 50,00	R\$ 50,00
Depreciação de máquinas e equipamentos	R\$ 419,60	R\$ 419,60	R\$ 419,60
Anúncios	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Seguro	R\$ 56,67	R\$ 56,67	R\$ 56,67
Taxas e Licenças	R\$ 240,31	R\$ 240,31	R\$ 240,31
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 19.914,58</b>	<b>R\$ 19.982,72</b>	<b>R\$ 19.953,46</b>

Fonte: Dados primários 2016.

A partir do quadro 4, percebe-se que os gastos com salários ainda são os de maior representatividade em relação aos gastos totais.



### 4.3.1 Classificação dos custos e despesas em fixos e variáveis

Os custos fixos, assim como as despesas fixas, são os gastos decorrentes da estrutura produtiva da empresa independente da quantidade de produtos que forem produzidos ou de quantos serviços forem prestados. Assim, se a empresa não prestar nenhum serviço ou prestar um número X de serviços dentro de um período, os custos fixos existirão e não serão alterados. Nos quadros 5 e 6, que vêm a seguir, pode-se verificar o valor desses gastos nos meses de janeiro, fevereiro e março.

Quadro 5 – Custos fixos referentes aos meses de janeiro, fevereiro e março.

<b>Classificação</b>	<b>Descrição</b>	<b>Janeiro</b>	<b>Fevereiro</b>	<b>Março</b>
CUSTO FIXO	Pro-labore produção	R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00
CUSTO FIXO	Salários ligados a produção	R\$ 4.200,00	R\$ 4.700,00	R\$ 4.800,00
CUSTO FIXO	13º ligado a produção	R\$ 350,00	R\$ 391,67	R\$ 400,00
CUSTO FIXO	Férias ligado a produção	R\$ 116,66	R\$ 130,54	R\$ 133,32
CUSTO FIXO	Taxas e Licenças	R\$ 240,31	R\$ 240,31	R\$ 240,31
	<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 6.906,97</b>	<b>R\$ 7.462,52</b>	<b>R\$ 7.573,63</b>

Fonte: Dados primários 2016.

Quadro 6 - Despesas fixas referentes aos meses de janeiro, fevereiro e março.

<b>Classificação</b>	<b>Descrição</b>	<b>Janeiro</b>	<b>Fevereiro</b>	<b>Março</b>
DESPESA FIXA	Pro-labore administração	R\$ 1.500,00	R\$ 1.500,00	R\$ 1.500,00
DESPESA FIXA	Salários ligados a administração	R\$ 4.200,00	R\$ 4.800,00	R\$ 5.000,00
DESPESA FIXA	13º ligado a administração	R\$ 350,00	R\$ 400,00	R\$ 416,67
DESPESA FIXA	Férias ligado a administração	R\$ 116,66	R\$ 133,32	R\$ 138,88
DESPESA FIXA	Internet	R\$ 70,00	R\$ 70,00	R\$ 70,00
DESPESA FIXA	Jornal	R\$ 35,00	R\$ 35,00	R\$ 35,00
DESPESA FIXA	GPS	R\$ 947,49	R\$ 793,92	R\$ 883,87
DESPESA FIXA	FGTS	R\$ 759,35	R\$ 452,11	R\$ 532,51
DESPESA FIXA	IPTU	R\$ 83,33	R\$ 83,33	R\$ 83,33
DESPESA FIXA	Escritório Contábil	R\$ 600,00	R\$ 600,00	R\$ 600,00
DESPESA FIXA	13º Escritório contábil	R\$ 50,00	R\$ 50,00	R\$ 50,00
DESPESA FIXA	Depreciação de máquinas e equipamentos	R\$ 419,60	R\$ 419,60	R\$ 419,60
DESPESA FIXA	Anúncios	R\$ 570,00	R\$ -	R\$ -
DESPESA FIXA	Seguro	R\$ 56,67	R\$ 56,67	R\$ 56,67
	<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 9.758,10</b>	<b>R\$ 9.393,95</b>	<b>R\$ 9.786,53</b>

Fonte: Dados primários 2016.

Cabe ressaltar que os salários ligados a produção estão classificados como custo fixo, pois, não há um controle sobre cada serviço e independentemente da quantidade de receita gerada no mês o valor do salário não será alterado.

Os gastos referentes aos meses de abril, maio e junho encontram-se nos quadros 7 e 8, a seguir.

Quadro 7 - Custos fixos referentes aos meses de abril, maio e junho.

<b>Classificação</b>	<b>Descrição</b>	<b>Abril</b>	<b>Maio</b>	<b>Junho</b>
CUSTO FIXO	Pro-labore produção	R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00
CUSTO FIXO	Salários ligados a produção	R\$ 6.000,00	R\$ 6.300,00	R\$ 6.300,00
CUSTO FIXO	13º ligado a produção	R\$ 500,00	R\$ 525,00	R\$ 525,00
CUSTO FIXO	Férias ligado a produção	R\$ 166,65	R\$ 174,98	R\$ 174,98
CUSTO FIXO	Taxas e Licenças	R\$ 240,31	R\$ 240,31	R\$ 240,31
	<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 8.906,96</b>	<b>R\$ 9.240,29</b>	<b>R\$ 9.240,29</b>

Fonte: Dados primários 2016.

Quadro 8 - Despesas fixas referentes aos meses de abril, maio e junho.

<b>Classificação</b>	<b>Descrição</b>	<b>Abril</b>	<b>Maio</b>	<b>Junho</b>
DESPEZA FIXA	Pro-labore administração	R\$ 1.500,00	R\$ 1.500,00	R\$ 1.500,00
DESPEZA FIXA	Salários ligados a administração	R\$ 3.500,00	R\$ 3.500,00	R\$ 3.500,00
DESPEZA FIXA	13º ligado a administração	R\$ 291,67	R\$ 291,67	R\$ 291,67
DESPEZA FIXA	Férias ligado a administração	R\$ 97,21	R\$ 97,21	R\$ 97,21
DESPEZA FIXA	Internet	R\$ 70,00	R\$ 70,00	R\$ 70,00
DESPEZA FIXA	Jornal	R\$ 35,00	R\$ 35,00	R\$ 35,00
DESPEZA FIXA	GPS	R\$ 895,59	R\$ 892,61	R\$ 1.067,41
DESPEZA FIXA	FGTS	R\$ 468,96	R\$ 466,19	R\$ 622,77
DESPEZA FIXA	IPTU	R\$ 83,33	R\$ 83,33	R\$ 83,33
DESPEZA FIXA	Escritório Contábil	R\$ 600,00	R\$ 600,00	R\$ 600,00
DESPEZA FIXA	13º Escritório contábil	R\$ 50,00	R\$ 50,00	R\$ 50,00
DESPEZA FIXA	Depreciação de máquinas e equipamentos	R\$ 419,60	R\$ 419,60	R\$ 419,60
DESPEZA FIXA	Anúncios	R\$ -	R\$ -	R\$ -
DESPEZA FIXA	Seguro	R\$ 56,67	R\$ 56,67	R\$ 56,67
	<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 8.068,03</b>	<b>R\$ 8.062,28</b>	<b>R\$ 8.393,66</b>

Fonte: Dados primários 2016.

No que diz respeito aos custos e despesas variáveis, são aqueles que variam em decorrência do volume de produção. Desse modo, o total dos custos variáveis cresce a partir do aumento do volume de atividades da empresa. Seus valores para os meses de janeiro, fevereiro e março constam nos quadros 9 e 10.

Quadro 9 – Custos variáveis referentes aos meses de janeiro, fevereiro e março.

<b>Classificação</b>	<b>Descrição</b>	<b>Janeiro</b>	<b>Fevereiro</b>	<b>Março</b>
CUSTO VARIÁVEL	Energia elétrica	R\$ 551,76	R\$ 555,40	R\$ 587,79
CUSTO VARIÁVEL	Água	R\$ 200,00	R\$ 285,50	R\$ 337,23
CUSTO VARIÁVEL	Material de limpeza, cola, graxa e outros ligados a produção	R\$ 608,65	R\$ 443,00	R\$ 680,29
CUSTO VARIÁVEL	Impostos	R\$ 868,00	R\$ 1.032,06	R\$ 1.160,80
	<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 2.228,41</b>	<b>R\$ 2.315,96</b>	<b>R\$ 2.766,11</b>

Fonte: Dados primários 2016.

Quadro 10 - Despesas variáveis referentes aos meses de abril, maio e junho.

Classificação	Descrição	Janeiro	Fevereiro	Março
DESPESA VARIÁVEL	Material para escritório e outros ligados a administração	R\$ 334,41	R\$ 479,10	R\$ 285,06
DESPESA VARIÁVEL	Telefone	R\$ 293,67	R\$ 320,36	R\$ 347,01
	<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 628,08</b>	<b>R\$ 799,46</b>	<b>R\$ 632,07</b>

Fonte: Dados primários 2016.

Os valores dos custos e despesas variáveis para os meses de abril, maio e junho podem ser vistos nos quadros 11 e 12, que se encontram a seguir.

Quadro 11 - Custos variáveis referentes aos meses de abril, maio e junho.

Classificação	Descrição	Abril	Maio	Junho
CUSTO VARIÁVEL	Energia elétrica	R\$ 593,08	R\$ 498,71	R\$ 482,32
CUSTO VARIÁVEL	Água	R\$ 460,92	R\$ 249,43	R\$ 244,43
CUSTO VARIÁVEL	Material de limpeza, cola, graxa e outros ligados a produção	R\$ 409,95	R\$ 510,52	R\$ 335,95
CUSTO VARIÁVEL	Impostos	R\$ 893,97	R\$ 914,91	R\$ 714,31
	<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 2.357,92</b>	<b>R\$ 2.173,57</b>	<b>R\$ 1.777,01</b>

Fonte: Dados primários 2016.

Quadro 12 - Despesas variáveis referentes aos meses de abril, maio e junho.

Classificação	Descrição	Abril	Maio	Junho
DESPESA VARIÁVEL	Material para escritório e outros ligados a administração	R\$ 148,10	R\$ 168,41	R\$ 130,65
DESPESA VARIÁVEL	Telefone	R\$ 433,57	R\$ 338,17	R\$ 411,85
	<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 581,67</b>	<b>R\$ 506,58</b>	<b>R\$ 542,50</b>

Fonte: Dados primários 2016.

É importante frisar que contas como a de telefone, água e energia elétrica são caracterizadas como variáveis, pois, com o aumento na demanda de serviços a empresa utilizará mais intensamente estes recursos, como o telefone que será essencial para a comunicação com os clientes e fornecedores. Mesmo assim, é possível observar que os valores que correspondem aos gastos fixos são bem mais elevados do que os gastos variáveis, motivados principalmente pelos salários que são fixos independentemente da quantidade de receita obtida.

#### 4.4 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO

Feita a identificação dos custos e despesas variáveis e o levantamento da receita total de serviços, pode-se agora, calcular a margem de contribuição total que mostrará quanto que os serviços contribuíram para o pagamento dos custos e despesas fixas da empresa e para a formação do lucro operacional.

Nos quadros 13 e 14, é possível verificar os valores da margem de contribuição e do lucro operacional obtido pela empresa nos seis primeiros meses de 2016.

Quadro 13 – Cálculo da margem de contribuição para os meses de janeiro, fevereiro e março.

	<b>Janeiro</b>	<b>Fevereiro</b>	<b>Março</b>
<b>Receita com Serviços Prestados</b>	<b>R\$ 25.060,00</b>	<b>R\$ 26.511,00</b>	<b>R\$ 29.130,00</b>
(-) Custo Variável Total	R\$ 2.228,41	R\$ 2.315,96	R\$ 2.766,11
(-) Despesa Variável Total	R\$ 628,08	R\$ 799,46	R\$ 632,07
<b>(=) Margem de Contribuição</b>	<b>R\$ 22.203,51</b>	<b>R\$ 23.395,58</b>	<b>R\$ 25.731,82</b>
(-) Custos Fixos	R\$ 6.906,97	R\$ 7.462,52	R\$ 7.573,63
(-) Despesas Fixas	R\$ 9.758,10	R\$ 9.393,95	R\$ 9.786,53
<b>(=) Lucro Operacional</b>	<b>R\$ 5.538,44</b>	<b>R\$ 6.539,11</b>	<b>R\$ 8.371,66</b>

Fonte: Dados primários 2016.

Quadro 14 – Cálculo da margem de contribuição para os meses de abril, maio e junho.

	<b>Abril</b>	<b>Mai</b>	<b>Junho</b>
<b>Receita com Serviços Prestados</b>	<b>R\$ 24.285,00</b>	<b>R\$ 26.650,00</b>	<b>R\$ 22.492,00</b>
(-) Custo Variável Total	R\$ 2.357,92	R\$ 2.173,57	R\$ 1.777,01
(-) Despesa Variável Total	R\$ 581,67	R\$ 506,58	R\$ 542,50
<b>(=) Margem de Contribuição</b>	<b>R\$ 21.345,41</b>	<b>R\$ 23.969,85</b>	<b>R\$ 20.172,49</b>
(-) Custos Fixos	R\$ 8.906,96	R\$ 9.240,29	R\$ 9.240,29
(-) Despesas Fixas	R\$ 8.068,03	R\$ 8.062,28	R\$ 8.393,66
<b>(=) Lucro Operacional</b>	<b>R\$ 4.370,42</b>	<b>R\$ 6.667,28</b>	<b>R\$ 2.538,54</b>

Fonte: Dados primários 2016.

A partir dos resultados da margem de contribuição e do lucro operacional, verificados nos quadros 13 e 14, é possível constatar que os serviços contribuíram para o pagamento dos gastos fixos em sua totalidade, e ainda, proporcionaram lucro operacional em todos os meses do período estudado. Com destaque ao mês de março que teve a maior receita e obteve o maior lucro do período, chegando a R\$ 8.371,66 de lucro operacional, e alertando para o mês de junho que proporcionou o menor lucro dentre os seis meses.

O cálculo da margem de contribuição é muito importante para a empresa, pois, como a Mecânica Bonamigo trabalha também com a venda de peças, se os valores referentes aos serviços fossem negativos eles estariam diminuindo o resultado da venda de peças. No entanto, como são positivos estão contribuindo ainda mais para a obtenção de lucro por parte da empresa.

#### 4.5 PONTO DE EQUILÍBRIO

O cálculo do ponto de equilíbrio também fornece informações importantes para a empresa. A partir dele é possível identificar quanto de serviços a empresa precisa realizar para cobrir seus gastos e a partir de aí começar a obter lucro.

Neste caso será possível apenas calcular o ponto de equilíbrio em valor de receita, pois, a empresa não possui os custos e as despesas variáveis de cada serviço prestado, e sim, do total.

Para o cálculo do ponto de equilíbrio é necessário dividir a soma dos custos e despesas fixas pelo percentual que a margem de contribuição representa do total da receita.

Nos quadros a seguir estão demonstrados os valores necessários para o cálculo do ponto de equilíbrio em valor de receita para os meses estudados.

Quadro 15 - Dados necessários para a realização do PE no mês de janeiro.

	<b>Janeiro</b>	AV(%)
<b>Receita com Serviços Prestados</b>	<b>R\$ 25.060,00</b>	100
(-) Custo Variável Total	R\$ 2.228,41	8,89
(-) Despesa Variável Total	R\$ 628,08	2,51
<b>(=) Margem de Contribuição</b>	<b>R\$ 22.203,51</b>	88,6
(-) Custos Fixos	R\$ 6.906,97	
(-) Despesas Fixas	R\$ 9.758,10	
<b>(=) Lucro Operacional</b>	<b>R\$ 5.538,44</b>	

Fonte: Dados primários 2016.

Conforme os índices da análise vertical, no mês de janeiro a margem de contribuição corresponde a 88,60% da receita. Desse modo podemos formular a equação do ponto de equilíbrio.

$$PE = \text{Custos Fixos} + \text{Despesas Fixas} \div MC (\%)$$

$$PE = 6.906,97 + 9.758,10 \div 0,8860$$

$$PE = R\$ 18.809,33$$

Sendo assim, se a empresa obtivesse uma receita de R\$ 18.809,33 no mês de janeiro, ela não teria lucro e nem prejuízo.

Quadro 16 - Dados necessários para a realização do PE no mês de fevereiro.

	<b>Fevereiro</b>	AV(%)
<b>Receita com Serviços Prestados</b>	<b>R\$ 26.511,00</b>	100
(-) Custo Variável Total	R\$ 2.315,96	8,74
(-) Despesa Variável Total	R\$ 799,46	3,02
<b>(=) Margem de Contribuição</b>	<b>R\$ 23.395,58</b>	88,25
(-) Custos Fixos	R\$ 7.462,52	
(-) Despesas Fixas	R\$ 9.393,95	
<b>(=) Lucro Operacional</b>	<b>R\$ 6.539,11</b>	

Fonte: Dados primários 2016.

De acordo com os índices da análise vertical, no mês de fevereiro a margem de contribuição corresponde a 88,25% da receita. Desta forma, podemos formular a equação do ponto de equilíbrio.

$$PE = \text{Custos Fixos} + \text{Despesas Fixas} \div MC (\%)$$

$$PE = 7.462,52 + 9.393,95 \div 0,8825$$

$$PE = R\$ 19.100,82$$

Assim, se a empresa obtivesse uma receita de R\$ 19.100,82 no mês de fevereiro, ela não teria lucro e nem prejuízo.

Quadro 17 - Dados necessários para a realização do PE no mês de março.

	<b>Março</b>	AV(%)
<b>Receita com Serviços Prestados</b>	<b>R\$ 29.130,00</b>	100
(-) Custo Variável Total	R\$ 2.766,11	9,5
(-) Despesa Variável Total	R\$ 632,07	2,17
<b>(=) Margem de Contribuição</b>	<b>R\$ 25.731,82</b>	88,33
(-) Custos Fixos	R\$ 7.573,63	
(-) Despesas Fixas	R\$ 9.786,53	
<b>(=) Lucro Operacional</b>	<b>R\$ 8.371,66</b>	

Fonte: Dados primários 2016.

Conforme os índices da análise vertical, no mês de março a margem de contribuição corresponde a 88,33% da receita. Desse modo, podemos formular a equação do ponto de equilíbrio.

$$PE = \text{Custos Fixos} + \text{Despesas Fixas} \div MC (\%)$$

$$PE = 7.573,63 + 9.786,53 \div 0,8833$$

$$PE = R\$ 19.653,75$$

Sendo assim, se a empresa obtivesse uma receita de R\$ 19.653,75 no mês de março, ela não teria lucro e nem prejuízo.

Quadro 18 - Dados necessários para a realização do PE no mês de abril.

	<b>Abril</b>	AV(%)
<b>Receita com Serviços Prestados</b>	<b>R\$ 24.285,00</b>	100
(-) Custo Variável Total	R\$ 2.357,92	9,71
(-) Despesa Variável Total	R\$ 581,67	2,4
<b>(=) Margem de Contribuição</b>	<b>R\$ 21.345,41</b>	87,9
(-) Custos Fixos	R\$ 8.906,96	
(-) Despesas Fixas	R\$ 8.068,03	
<b>(=) Lucro Operacional</b>	<b>R\$ 4.370,42</b>	

Fonte: Dados primários 2016.

De acordo com os índices da análise vertical, no mês de abril a margem de contribuição corresponde a 87,90% da receita. Desta forma, podemos formular a equação do ponto de equilíbrio.

$$PE = \text{Custos Fixos} + \text{Despesas Fixas} \div MC (\%)$$

$$PE = 8.906,96 + 8.068,03 \div 0,8790$$

$$PE = R\$ 19.311,71$$

Assim, se a empresa obtivesse uma receita de R\$ 19.311,71 no mês de abril, ela não teria lucro e nem prejuízo.

Quadro 19 - Dados necessários para a realização do PE no mês de maio.

	<b>Maio</b>	AV(%)
<b>Receita com Serviços Prestados</b>	<b>R\$ 26.650,00</b>	100
(-) Custo Variável Total	R\$ 2.173,57	8,16
(-) Despesa Variável Total	R\$ 506,58	1,9
<b>(=) Margem de Contribuição</b>	<b>R\$ 23.969,85</b>	89,94
(-) Custos Fixos	R\$ 9.240,29	
(-) Despesas Fixas	R\$ 8.062,28	
<b>(=) Lucro Operacional</b>	<b>R\$ 6.667,28</b>	

Fonte: Dados primários 2016.

Conforme os índices da análise vertical, no mês de maio a margem de contribuição corresponde a 89,94% da receita. Desse modo, podemos formular a equação do ponto de equilíbrio.

$$PE = \text{Custos Fixos} + \text{Despesas Fixas} \div MC (\%)$$

$$PE = 9.240,29 + 8.062,28 \div 0,8994$$

$$PE = R\$ 19.237,90$$

Sendo assim, se a empresa obtivesse uma receita de R\$ 19.237,90 no mês de maio, ela não teria lucro e nem prejuízo.



Quadro 20 - Dados necessários para a realização do PE no mês de junho.

	<b>Junho</b>	AV(%)
<b>Receita com Serviços Prestados</b>	<b>R\$ 22.492,00</b>	100
(-) Custo Variável Total	R\$ 1.777,01	7,9
(-) Despesa Variável Total	R\$ 542,50	2,41
<b>(=) Margem de Contribuição</b>	<b>R\$ 20.172,49</b>	89,69
(-) Custos Fixos	R\$ 9.240,29	
(-) Despesas Fixas	R\$ 8.393,66	
<b>(=) Lucro Operacional</b>	<b>R\$ 2.538,54</b>	

Fonte: Dados primários 2016.

De acordo com os índices da análise vertical, no mês de junho a margem de contribuição corresponde a 89,69% da receita. Desta forma, podemos formular a equação do ponto de equilíbrio.

$$PE = \text{Custos Fixos} + \text{Despesas Fixas} \div MC (\%)$$

$$PE = 9.240,29 + 8.393,66 \div 0,8969$$

$$PE = R\$ 19.661,00$$

Assim, se a empresa obtivesse uma receita de R\$ 19.661,00 no mês de junho, ela não teria lucro e nem prejuízo.

Ao término do cálculo do ponto de equilíbrio, é possível observar que a empresa obteve êxito em sua operação, pois, o ponto de equilíbrio foi alcançado e superado em todos os meses em que o estudo se concentrou.

#### 4.6 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Por conta do que foi exposto, verifica-se que o modelo proposto permite agrupar os custos que incidem direta e indiretamente sobre os serviços prestados. Indo ao encontro da empresa analisada que tem nos custos e despesas fixas a maioria dos recursos empregados. Caracterizado principalmente, pelo fato de que a empresa paga os funcionários que atuam diretamente sobre os serviços com salários fixos, independentemente da receita obtida.

Constatou-se também que ainda faltam muitos controles internos a organização como por exemplo a marcação do tempo gasto na realização de cada serviço. Embora este índice varia de acordo com cada veículo e sua especificidade, é importante estabelecer uma média de tempo necessário para a execução do serviço. Assim como, é fundamental ter o controle da quantidade utilizada de outros materiais ligados a produção que são gastos em cada serviço separadamente.

Através da margem de contribuição total dos serviços, é possível perceber que a mesma possui grande representatividade perante a receita, pois são poucos os gastos classificados como variáveis e numerosos os gastos classificados como fixos. Mesmo assim, a margem de contribuição supera os gastos fixos em todos os meses abrangidos pelo estudo, correspondendo também, a um lucro operacional em todo o período.

Quanto ao ponto de equilíbrio, que mostra quanto a empresa deve alcançar de receita para não obter lucro e nem prejuízo, percebe-se que seu valor varia num intervalo de R\$ 18.809,33 a R\$ 19.661,00 durante o período de estudo e verifica-se também que estes valores foram sempre superados, comprovando um lucro operacional em todos os meses que o estudo se concentrou.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante da aspiração de poder desvendar a representatividade dos custos envolvidos na prestação de serviços da Mecânica Bonamigo, buscou-se descrever os serviços disponibilizados, identificar e classificar os custos envolvidos na prestação e aplicar cálculos que pudessem trazer informações relevantes.

Com o desenvolvimento do trabalho, foi possível identificar quais eram os principais serviços e, especialmente, os gastos envolvidos na sua prestação que, após serem classificados em fixos e variáveis através do auxílio do custeio variável e de autores que abordam o tema trabalhado, possibilitaram o cálculo da margem de contribuição e do ponto de equilíbrio em valor de receita. Tais indicadores são muito importantes para realizar um controle gerencial e administrar a representatividade dos custos na operação da empresa. Em especial neste trabalho, os resultados destes indicadores foram positivos, pois, a margem de contribuição foi capaz de cobrir todos os gastos fixos e o ponto de equilíbrio foi superado em todo o período estudado.

Com este trabalho também foi possível identificar algumas dificuldades como a impossibilidade de calcular os indicadores citados a cima para cada serviço individualmente, pois, não foi possível levantar os dados necessários pelo fato de que a empresa não tinha o controle do tempo gasto e dos insumos utilizados na prestação de cada serviço separadamente. A partir disso, cabe como sugestão para a empresa, a realização de um controle separado dos gastos envolvidos em cada serviço e não apenas em sua totalidade.

Outra sugestão importante que cabe salientar, é a de que a empresa realize um trabalho semelhante a esse com as peças que são comercializadas por ela para poder identificar a representatividade dos custos em todas as operações que envolvem a empresa.

Por fim, ao identificar os custos que envolvem a prestação de serviços da empresa, foi possível constatar que a mesma se encontra em boas condições operacionais e que ela pode se aprimorar cada vez mais a partir de um bom gerenciamento. Confirmando assim, a fundamental importância de se conhecer e de bem gerir os custos de uma atividade empresarial, pois, dependendo dos resultados, é possível tomar decisões para mudar as situações desfavoráveis, ou manter e ainda melhorar as situações favoráveis.

## REFERÊNCIAS

BERTÓ, Dalvio José; BEULKE, Rolando. **Gestão de custos**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2011. Disponível em:  
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502147553/cfi/2!/4/4@0.00:4.15>>.  
Acesso em: 27 abr. 2016.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012. Disponível em:  
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522481675/cfi/0!/4/4@0.00:0.00>>.  
Acesso em: 14 maio 2016.

CASAS, Alexandre Luzzi Las. **Qualidade total em serviços: conceitos, exercícios, casos práticos**. São Paulo: Atlas, 1995.

CORRÊA, Henrique L.; CAON, Mauro. **Gestão de serviços: lucratividade por meio de operações e de satisfação dos clientes**. São Paulo: Atlas, 2012. Disponível em:  
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522479214/cfi/3!/4/4@0:0.00>>.  
Acesso em: 24 abr. 2016.

CORTIANO, José Carlos. **Processos básicos de contabilidade e custos: uma prática saudável para administradores**. Curitiba: Intersaberes, 2014. Disponível em:  
<<http://upf.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788544300855/pages/5>>. Acesso em: 27 abr. 2016.

DIEHL, Astor Antônio; TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: Métodos e Técnicas**. São Paulo: Pearson, 2004. Disponível em:  
<[http://upf.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788587918949/pages/\\_5](http://upf.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788587918949/pages/_5)>. Acesso em: 15 jun. 2016.

FERREIRA, José Antonio Stark. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Pearson, 2007. Disponível em:  
<[http://upf.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788576051183/pages/\\_5](http://upf.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788576051183/pages/_5)>. Acesso em: 01 maio 2016.

FITSIMMONS, James A.. **Administração de serviços: operações, estratégia e tecnologia da informação**. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

FONTOURA, Fernando Batista Bandeira da. **Gestão de custos: uma visão integrada e prática dos métodos de custeio**. São Paulo: Atlas, 2013. Disponível em:  
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522483723/cfi/4!/4/4@0:0.00>>.  
Acesso em: 08 maio 2016.

GIANESI, Irineu G. N.; CORRÊA, Henrique Luiz. **Administração estratégica de serviços: operações para a satisfação do cliente**. São Paulo: Atlas, 2012. Disponível em:  
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522479191/cfi/4!/4/4@0.00:0.00>>.  
Acesso em: 26 Não é um mês valido! 2016.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012. Disponível em:  
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522484959/cfi/4!/4/4@0:0.00>>.  
Acesso em: 15 jun. 2016.

GONÇALVES, José Ernesto Lima. Os impactos das novas tecnologias nas empresas prestadoras de serviços. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 1, n. 34, p.63-81, fev. 1994. Mensal. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rae/v34n1/a08v34n1>>.  
Acesso em: 15 maio 2016.

IBGE. **PESQUISA ANUAL DE SERVIÇOS - 2013**. 2013. Disponível em:  
<<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/comercioeservico/pas/pas2013/default.shtml>>. Acesso em: 15 maio 2016.

IBGE. **PESQUISA MENSAL DE SERVIÇOS**. 2016. Disponível em:  
<[ftp://ftp.ibge.gov.br/Comercio\\_e\\_Servicos/Pesquisa\\_Mensal\\_de\\_Servicos/Fasciculo\\_Indicadores\\_IBGE/pms\\_201601caderno.pdf](ftp://ftp.ibge.gov.br/Comercio_e_Servicos/Pesquisa_Mensal_de_Servicos/Fasciculo_Indicadores_IBGE/pms_201601caderno.pdf)>. Acesso em: 14 maio 2016.

IZIDORO, Cleyton. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2016. Disponível em:  
<<http://upf.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788543016993/pages/-6>>. Acesso em: 14 maio 2016.

KOTLER, Philip. **Marketing essencial: conceitos, estratégias e casos**. 2. ed. São Paulo: Pearson, 2005. Disponível em:  
<[http://upf.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788587918727/pages/\\_3](http://upf.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788587918727/pages/_3)>. Acesso em: 26 abr. 2016.

LEONE, George S. G. **Curso de contabilidade de custos**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos: planejamento, implantação e controle**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LOVELOCK, Christopher; WRIGHT, Lauren. **Serviços: marketing e gestão**. São Paulo: Saraiva, 2001. (9).

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de Pesquisa**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MARTINS, Eliseu; ROCHA, Welington. **Métodos de custeio comparados: custos e margens analisados sob diferentes perspectivas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015. Disponível em:  
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522498314/cfi/0!/4/4@0:0.00:0.00>>.  
Acesso em: 08 maio 2016.

MARTINS, Elizeu. **Contabilidade de custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010. Disponível em:  
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522482054/cfi/3!/4/4@0:0.00:0.00>>.  
Acesso em: 14 maio 2016.

MIGLIORINI, Evandir. **Custos: análise e gestão**. 3. ed. São Paulo: Pearson, 2011. Disponível em:

<<http://upf.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788576059646/pages/-8>>. Acesso em: 24 abr. 2016.

NORMANN, Richard. **Administração de serviços: estratégia e liderança**. São Paulo: Atlas, 1993.

**OFICINA BRASIL**. São Paulo, 13 abr. 2015. Disponível em:

<<http://www.oficinabrasil.com.br/noticia/mercado-cinau/dimensoes-do-mercado-de-reposicao-quem-somos-onde-estamos-e-quanto-representamos>>. Acesso em: 15 maio 2016.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Curso básico gerencial de custos**. São Paulo: Thomson, 2003.

PADOVEZE, Clóvis Luís; TAKAKURA JUNIOR, Franco Kaolu. **Custo e preços de serviços: logística, hospitais, hotelaria, mão de obra, serviços em geral**. São Paulo: Atlas, 2013. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522477760/cfi/4!/4/4@0.00:0.00>>. Acesso em: 24 abr. 2016.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez; OLIVEIRA, Luís Martins de; COSTA, Rogério Guedes. **Gestão estratégica de custos**. São Paulo: Atlas, 1999.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez; OLIVEIRA, Luís Martins de; COSTA, Rogério Guedes. **Gestão estratégica de custos**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522483174/cfi/3!/4/4@0.00:0.00>>. Acesso em: 14 jun. 2016.

RAZZOLINI FILHO, Edelvino. **Gerência de serviços para a gestão comercial: um enfoque prático**. Curitiba: Intersaberes, 2012. Disponível em: <<http://upf.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788582120774/pages/-2>>. Acesso em: 24 abr. 2016.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502206588/cfi/4!/4/4@0.00:5.44>>. Acesso em: 30 abr. 2016.

ROESCH, Sylvia Maria Azevedo. **Projetos de estágio e de pesquisa em**

**Administração: Guia para estágios, trabalhos de conclusão, dissertações e estudos de caso**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522492572/cfi/4!/4/4@0.00:0.00>>. Acesso em: 15 jun. 2016.

SANTOS, Luiz Fernando Barcellos dos. **Gestão de custos: ferramentas para a tomada de decisões**. Curitiba: Intersaberes, 2013. Disponível em:

<<http://upf.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788582125083/pages/5>>. Acesso em: 08 maio 2016.

SEBRAE (São Paulo). **Receita do setor de serviços cresce 8,5% no país**. 2014. Disponível em: <<http://www.sebraesp.com.br/index.php/23-noticias/comercio-e-servicos/11418-receita-do-setor-de-servicos-cresce-8-5-no-pais>>. Acesso em: 14 maio 2016.

SILVA, Raimundo Nonato Sousa; LINS, Luiz dos Santos. **Gestão de custos: contabilidade, controle e análise**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014. Disponível em:  
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522488360/cfi/3!/4/4@0:0.00>>.  
Acesso em: 14 maio 2016.

SOUZA, Alceu; CLEMENTE, Ademir. **Gestão de custos: aplicações operacionais e estratégicas: exercícios resolvidos e propostos com utilização do excel**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011. Disponível em:  
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522471287/cfi/4!/4/4@0.00:0.00>>.  
Acesso em: 04 maio 2016.

VICECONTI, Paulo; NEVES, Silvério das. **Contabilidade de custos: um enfoque direto e objetivo**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. Disponível em:  
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502194571/cfi/4!/4/4@0:0.00>>.  
Acesso em: 08 maio 2016.

WERNKE, Rodney. **Gestão de custos: uma abordagem prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008. Disponível em:  
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522466658/cfi/4!/4/4@0.00:0.00>>.  
Acesso em: 08 maio 2016.