

UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO

**FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS, ADMINISTRATIVAS E
CONTÁBEIS**

CURSO DE ADMINISTRAÇÃO

CAMPUS CARAZINHO

ESTÁGIO SUPERVISIONADO

Ronaldo Darci Krüger

ANÁLISE DE CUSTOS NA FORMAÇÃO DAS TURMAS DE UMA ESCOLA DE IDIOMAS NO NORTE DO ESTADO DO RS

Carazinho

2019

Ronaldo Darci Krüger

**ANÁLISE DE CUSTOS NA FORMAÇÃO DAS
TURMAS DE UMA ESCOLA DE IDIOMAS NO NORTE
DO ESTADO DO RS**

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

Orientadora: Prof. Me. Maristela Capacchi

Carazinho

2019

Ronaldo Darci Krüger

**ANÁLISE DE CUSTOS NA FORMAÇÃO DAS
TURMAS DE UMA ESCOLA DE IDIOMAS NO NORTE
DO ESTADO DO RS**

Estágio Supervisionado aprovado em 03 de dezembro 2019, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Administração no curso de Administração da Universidade de Passo Fundo, campus Carazinho pela Banca Examinadora formada pelos Professores:

Prof. Me. Maristela Capacchi
UPF – Orientadora

Prof. Me. Luis Antônio Sleimann Bertussi
UPF

AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço a Deus por ter me concedido a oportunidade e motivação para iniciar os estudos mesmo depois de tanto tempo de afastamento.

Agradeço minha esposa Graciela, pela compreensão de que era a minha vez de estudar e crescer pessoalmente e profissionalmente, e por ter me dado a honra de ser pai das nossas duas filhas Milena e Maiara.

Agradeço meus Pais Reinoldo e Luize por terem me mostrado os rumos certos da vida, e sempre estiveram ao meu lado para me orientar.

Agradeço pelas minhas Irmãs, Eliane e Lilian, com elas aprendi muito, sempre me incentivaram em tudo que fiz.

Também devo agradecimento à minha Sogra Maria pela ajuda no cuidado das nossas filhas enquanto eu estudava.

Agradeço ao Sicredi por ter me concedido a oportunidade de mostrar o meu trabalho, e por ter incentivado minha qualificação em nível superior.

Também agradeço minha orientadora Maristela Capacchi, pois sempre se colocou à disposição para me ajudar nas dúvidas, e transmitiu seu conhecimento sobre os assuntos do trabalho final.

De igual forma, agradeço a cada professor que na minha trajetória acadêmica, passou conhecimento e me instigou aprender um pouco mais.

Agradeço aos Sócios da Escola de Idiomas, por permitirem a pesquisa do trabalho final e por valorizarem os resultados apresentados.

RESUMO

KRUGER, Ronaldo Darci. **Análise de custos na formação das turmas de uma escola de idiomas no norte do Estado do RS**, Carazinho, 2019. 38 f. Estágio Supervisionado (Curso de Administração). UPF, 2019.

O presente trabalho tem o objetivo de fornecer informações de custos das turmas de uma escola de idiomas localizada em uma cidade do norte do Rio Grande do Sul. É certo que existe um grande público aguardando uma oportunidade de cursar um idioma estrangeiro, mas muitas vezes não iniciam o curso pelos custos envolvidos. Buscando estes alunos que ainda não iniciaram uma qualificação para o segundo idioma, a escola precisava saber quantos alunos eram necessários para a viabilidade de cada turma. A metodologia utilizada foi descritiva e exploratória, buscando informações que os administradores da escola não possuíam. A abordagem da pesquisa foi qualitativa e quantitativa. Foram analisadas planilhas financeiras com resumo de despesas fixas mensais, e também tabelas com controles de alunos matriculados, bem como as turmas existentes com seus respectivos professores. Foi feito levantamento salarial destes professores, simulando o salário final já com encargos sociais. Após cálculos de custos fixos por aluno, e elaborada tabela em Excel, chegou-se a uma simulação para cada uma das turmas. Com tudo isso a escola terá uma ferramenta gerencial para reajustar os valores das mensalidades do ano seguinte, e também estipular metas de alunos em cada uma das turmas. O resultado alcançado foi a criação de uma tabela em Excel, onde os gestores da escola conseguirão visualizar os efeitos financeiros a cada aluno matriculado. O resultado da pesquisa veio ao encontro do desejo dos sócios da escola, de saber a real quantidade de alunos necessária para viabilidade de cada uma das turmas.

Palavras-Chave: Custo. Escola. Idiomas. Turmas. Controle. Viabilidade.

ABSTRACT

KRUGER, Ronaldo Darci. **Análise de custos na formação das turmas de uma escola de idiomas no norte do Estado do RS**, Carazinho, 2019. 38 f. Supervised Internship (Business Course). UPF, 2019.

This paper aims to provide cost information for classes of a language school located in a northern city of the South of Brazil. It is true that there is a large public waiting for an opportunity to study a foreign language. The fact that many of them do not start is due to the costs involved. To reach those students who have not begun qualifying for a second language, the school needed to know how many students were needed for the viability of each class. The methodology used was descriptive and exploratory, seeking information that the school administrators did not have, through a qualitative and quantitative research approach. Financial spreadsheets with summary of monthly fixed expenses were analyzed, as well as tables with controls of enrolled students and the existing classes with their respective teachers. A salary survey of these teachers was made, simulating the final salary with social charges included. After calculating fixed costs per student, and elaborating a table in Excel, an estimative for each class was reached. Based on these data, the school will have a management tool to readjust the values of tuition for the following year, and also set goals for the number of students in each class. The result was the creation of an Excel table in which the school managers will be able to visualize the financial effects of each student enrolled. The result of the research was in line with the desire of the school members to know the real amount of students needed for the viability of each class.

Keywords: Cost. School. Languages. Classes. Control. Viability.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Relação de despesas médias mensais	30
Quadro 2: Despesas fixas por aluno	31
Quadro 3: Projeção do custo salarial dos professores	32
Quadro 4: Resultados por turma	33

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

PDCA: *Plan, Do, Check, Act* (Planejar, Fazer, Checar e Agir);

ABC: *Activity Based Costing* (Custeio Baseado em Atividade);

SWOT: *Strengths, Weaknesses, Opportunities, threats* (FOFA: Forças, Oportunidades, Fraquezas e Ameaças);

CVL: Custo, Volume e Lucro.

SUMÁRIO

1.	INTRODUÇÃO	10
1.1	IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA	11
1.2	OBJETIVOS	13
1.2.1	Objetivo Geral	13
1.2.2	Objetivos Específicos	13
2.	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	14
2.1	CONTABILIDADE	14
2.1.1	Contabilidade Gerencial	15
2.1.2	Administração Financeira	17
2.1.3	Resultado Operacional e Financeiro	18
2.1.4	Contabilidade de Custos	19
2.2	FERRAMENTAS DE GESTÃO.....	22
2.2.1	Margem de Contribuição	22
2.2.2	Análise CVL (Custo/Volume/Lucro)	23
3.	PROCEDIMENTOS METODOLOGICOS	24
3.1	DELINEAMENTO DA PESQUISA	24
3.2	POPULAÇÃO E AMOSTRA	25
3.3	PROCEDIMENTO E TÉCNICA DE COLETA DE DADOS	26
3.4	CATEGORIA DE ANÁLISE	26
3.5	ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS	26
3.6	LIMITAÇÕES DO ESTUDO.....	27
4.	ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	28
4.1	A EMPRESA ESTUDADA	28
4.2	ESTRUTURA ADMINISTRATIVA DA ESCOLA	29

4.3	CURSOS DE IDIOMAS	29
4.4	DESPEAS GERAIS.....	29
4.5	CUSTOS COM PROFESSORES/INSTRUTORES.....	31
4.6	ESTRUTURA DOS CURSOS.....	32
4.7	CONCLUSÕES.....	34
5.	CONSIDERAÇÕES FINAIS	35
	REFERÊNCIAS	36

1. INTRODUÇÃO

Na atualidade, as empresas procuram formas mais eficazes de obter melhores resultados, a boa administração pressupõe o bom uso do planejamento, organização, direção e controle, porém os empresários muitas vezes não possuem o conhecimento técnico necessário, buscam então pessoas que já o tenham, ou então passam a vida empresarial administrando de forma não convencional, baseado em conhecimentos transmitidos de geração a geração, que, precisam ser oxigenados, modernizados e tratados de forma mais científica para garantir que os resultados alcançados, sejam aqueles esperados e planejados. Precisam de elementos de diferenciação no mercado, então procuram alternativas para administrar a contratação de serviços e se manterem em crescimento.

A língua inglesa é uma ferramenta importante no mundo dos negócios, o mercado de escolas de inglês está aquecido no Brasil e a maioria das escolas de idiomas tem adotado o sistema de franquias, mas este mercado ainda pode crescer muito. Se houvesse uma política nacional que exigisse saber falar inglês ao final do curso, haveria mais interesse, tanto de alunos como de professores e organizações. Realizar práticas de conversação torna as aulas mais atrativas e eficazes, mas essa disciplina é ofertada nas escolas públicas e privadas com carga horária muito baixa, professores mal preparados e incentivados. Tudo isso torna o currículo dos alunos menos competitivo no momento de um recrutamento e seleção, cada vez mais as empresas necessitam de pessoas que consigam comunicar-se com os *stakeholders* de outros Países, não somente traduzir um texto ou falar o básico, mas ter poder de negociação.

As Empresas necessitam cada vez mais das informações geradas pela contabilidade, geralmente possuem as informações contábeis necessárias, mas estes dados precisam ser usados no processo administrativo gerencial de forma assertiva, para que possam servir no planejamento e gerenciamento, sistemas contábeis gerenciais possuem informações que podem criar valor considerável, pelo fornecimento de informações essenciais sobre as atividades necessárias para o sucesso das organizações (Atkinson et al. 2015 p. 1-4).

É preciso ter bom preparo administrativo para que uma idéia seja realizada com sucesso e não cause prejuízos. Cada empresa deve possuir um sistema de gerenciamento contábil específico para mensurar suas atividades. Esse sistema pode trazer resultados de forma sintética, e até mesmo um resultado extremamente detalhado, a critério do administrador. O uso de planilha de orçamento e controle são essenciais nas pequenas e médias empresas.

O presente trabalho visa atender as necessidades de gestão dos custos de uma escola que presta serviços na área de curso de línguas estrangeiras na região central de uma cidade no norte do Rio Grande do Sul, onde já atua há sete anos. Nas escolas de idiomas é normal ver que os próprios docentes, formados em Letras, são os gestores da empresa, o foco deles é na área de ensino, a atividade de gestão acaba ficando em segundo plano.

No passado as escolas de língua estrangeira possuíam concorrência menor, por outro lado a exigência de língua estrangeira nos currículos de hoje, não existia naquela época. O crescimento do uso da internet incentivou a busca por qualificação em outras línguas. De acordo com levantamento feito pela *British Council* (maio 2018), apenas 5% da população brasileira sabe se comunicar em inglês. É absolutamente conhecido por todos sobre a necessidade e importância de se obter uma segunda língua, as oportunidades e as vantagens competitivas são enormes, currículos enriquecidos pelo poder de comunicação com o restante do mundo.

1.1 IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA

O presente estudo traz ao conhecimento sobre uma escola de línguas estrangeiras, os proprietários possuem um controle de alunos matriculados em diversas turmas, mas não sabem o quanto lucram com cada turma, podendo ter prejuízos em algumas turmas por causa do número de alunos matriculados. O déficit não é tão visível porque a escola possui saldo positivo em outras turmas maiores.

Esta pesquisa permitirá que a escola, no início de cada semestre, consiga rapidamente decidir pela abertura de mais uma turma, ou mesclar as já existentes, pois a tomada de decisão para abertura de turmas estava sendo analisada pela

oferta de professores qualificados, demanda de alunos, e também pela obrigatoriedade de dar formação aos alunos que estão em fase final de curso.

Os administradores da escola sabem o valor da receita que entrava no caixa com as matrículas e o valor das horas que precisam pagar aos professores, também possuem uma média dos gastos fixos mensais e ocasionais, mas precisam de uma ferramenta de gestão para melhorar esse controle.

Os proprietários desta escola não têm um controle exato sobre os custos que incorrem em cada uma das turmas, há uma variação dos custos com professores dependendo da formação e experiência de cada um deles, também na quantidade de alunos e valores das mensalidades por nível educacional. Foram investigados separadamente todos os custos fixos, variáveis e, também os custos fixos e variáveis de cada turma de alunos. A lei 9.870 de 23/11/1999 prevê que as escolas devem definir o preço das mensalidades do ano seguinte com antecedência e justificadas pelo aumento dos custos operacionais, e não podendo reajustar as mensalidades durante o ano letivo.

A concorrência entre escolas de idiomas aumentou muito nos últimos anos e a empresa necessita de um diferencial econômico. A análise dos custos de manter cada uma das turmas e seus respectivos professores maximizará a margem de lucro da empresa, há interesse dos proprietários em ter na tela do computador os custos incorridos em cada uma das turmas ofertadas, e assim a razão da pesquisa ter mais importância.

Dessa forma, o presente trabalho busca responder o seguinte questionário:

Qual o custo de cada turma de alunos e a lucratividade gerada em cada uma delas em uma cidade no norte do Rio Grande do Sul?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

Identificar o custo de cada turma de alunos e a lucratividade gerada em cada uma delas, em uma escola de idiomas em uma cidade no norte do Rio Grande do Sul.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Estudar e descrever as formas de identificação de custos e de gerenciamento dos mesmos;
- Descrever os custos gerais da escola;
- Identificar e descrever os custos necessários para manter cada turma de alunos em sala de aula;
- Criar um Sistema gerencial onde o Administrador possa simular qual a quantidade mínima de alunos por turma, para que tenha viabilidade e obtenha o lucro desejado.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 CONTABILIDADE

Conforme Marion (2018b, p. 4), compreende-se que a Contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões tanto dentro, quanto fora da empresa. Ela é muito antiga e sempre existiu para auxiliaras pessoas tomarem decisões. Então, o governo começou utilizá-la para cobrar impostos e torna ela obrigatória para a maioria das empresas.

A Contabilidade fornece aos funcionários e gerentes, informações relevantes quanto às finanças da empresa para que estes façam tomadas de decisões perante assuntos financeiros e não financeiros. Também a alocação de recursos, monitoramentos, avaliação e recompensa por desempenho. Relatório de despesas operacionais, ou saber o custo de prestar um serviço são exemplos de contabilidade gerencial financeira. Por outro lado, informações não financeiras que são usadas destes relatórios, são, por exemplo, medidas da satisfação dos clientes, ou qualidade nos processos, entre outras. (ATKINSON et al., 2015, p. 2)

Para Marion (2018a, p.2) os relatórios obrigatórios que deverão ser fornecidos aos usuários externos são: “a contabilização com informações de natureza econômica mostram como a empresa vai gerar riquezas focando no resultado por meio de fluxo de receitas e despesas, e como resultado obtém lucro ou prejuízo”; no que tange a parte financeira o autor salienta que “as informações de natureza financeira formam o fluxo de caixa, que são as entradas e saídas de dinheiro, capital de giro e os índices de liquidez da empresa”; e coloca ainda a necessidade de “informações de cunho patrimonial mostram o conjunto de bens, direitos e obrigações e, também o patrimônio líquido, que formam o patrimônio da empresa”. Crepaldi teoriza o uso da contabilidade no formato gerencial:

O processo da contabilidade gerencial deverá ser obtido por meio do processamento da coleta de dados e informações que serão armazenadas e processadas no sistema de informações da empresa. Com a integração das informações obtidas nos vários departamentos, a contabilidade gerencial proporciona aos seus administradores informações que permitem

avaliar o desempenho das atividades, de projetos e de produtos da empresa, bem como a sua situação econômico-financeira por meio da apresentação de informações claras e objetivas de acordo com a necessidade de cada usuário. (2017, p. 3)

Ainda sobre o conhecimento de finanças, Crepaldi, (2017, p.11) salienta que o “conhecimento financeiro auxilia no planejamento, na solução de problemas e nas tomadas de decisões”. Na visão do autor, as “finanças fornecem um mapa com números e análises que ajudam o gerente a desempenhar bem suas funções”. Conclui afirmando que “preciso conhecer contabilidade e finanças para entender os relatórios financeiros preparados por outros segmentos da organização. É preciso saber o que significam os números, ainda que não tenha como gerá-los”.

2.1.1 Contabilidade Gerencial

Marion (2018, p. 3-5) conceitua Contabilidade Gerencial como “um sistema de informação que objetiva fornecer informações não só econômicas, financeiras, patrimoniais e de produção, mas também com dados operacionais do negócio para que os administradores possam ter auxílio na tomada de decisão”. Para o autor, “qualquer área da empresa que precisar decidir, independentemente do estágio ou importância, encontrará na informação contábil gerencial, o fundamento necessário mais assertivo”. Nesta mesma linha, Padoveze (2010, p. 49-53) descreve que “é preciso que todas as informações sejam usadas para que um sistema seja útil na gestão financeira do negócio empresarial, e a necessidade de um sistema gerencial precisa ser sentido pela alta cúpula da empresa para ter apoio de implantação”.

Atkinson et al. (2015, p. 391) discute a cerca dos controles financeiros, salientando o quão importante é essa ferramenta de controle eficaz da organização, que “quando bem usado fornece resultado crucial para avaliar a viabilidade a longo prazo e identificar processos que precisam melhorar, claro que necessita ser apoiada por outras ferramentas, pois é um resumo de desempenho”. Padoveze reforça a importância do uso de quadros para análises gerenciais:

Determinados dados contábeis, combinados com dados quantitativos, ficarão mais evidentes se dispostos em gráficos, quadros, análises de tendências etc. Esse subsistema de análises estatísticas vem respaldar o uso de métodos quantitativos em contabilidade gerencial. (2010, p. 62)

Atkinson et al. (2015, p. 98) afirmam que os sistemas de gestão de custos em organizações de serviço são mais fáceis de gerenciar, pois o principal item de custo geralmente é a folha de pagamento dos funcionários (cerca de 80%), por isso as chances de distorção no resultado de estudo em uma empresa de serviços são muito menores que nas organizações de produção. Padoveze (2010, p. 55), complementa salientando que o sistema de informação contábil gerencial precisa ter todos dados quantitativos necessários para comparar com o movimento operacional da empresa.

Oyadomari et al. (2018, p. 196) destacam que existem várias práticas diferentes como alternativas de controle e contabilidade gerencial, então descrevem que os executivos responsáveis por moldar o melhor sistema de gestão voltado para seu negócio, ficam em dúvida de quais sistemas usarem para terem informações voltadas para planejamento, controle e tomada de decisões. Prazos de metas, modelos de orçamento, desempenhos financeiro e não-financeiro e, vincular remuneração variável ao nível de desempenho ou somente com remuneração fixa, são assuntos que os autores do livro destacam como dificuldades de escolher o tipo de controle a ser usado.

Garrison et al. (2013, p. 285), afirmam que todos os cálculos necessários para análise de custos baseados em atividade, podem ser feitos à mão, mas para poupar tempo são usados sistemas e até mesmo planilhas de Excel para que se tenha um controle preciso dos custos. Ainda, na visão dos autores (2013, p. 26-28) conceituam Contabilidade Gerencial como uma ajuda aos gerentes na realização das atividades de:

- a) Planejamento: que junto normalmente tem o orçamento;
- b) Controle: verificar se as expectativas de desempenho planejadas foram ou não atendidas;
- c) Tomada de Decisão: uma habilidade básica para as pessoas que tem o poder de decisão dentro das empresas.

Atkinson et al. (2015, p. 3) citam o ciclo PDCA (planejar-fazer-chechar-agir), denominado ciclo de *Deming*, para descrever a estratégia sistêmica da empresa para desenvolver, implementar, monitorar, avaliar e, quando necessário, mudar o curso de ação. O processo PDCA, pode ser aplicado em qualquer atividade que envolva decisão. Planejar: Identificar objetivos, escolher uma linha de ação para atingir os objetivos; Fazer: Implantar o curso da ação escolhida; Checar: Monitorar os resultados, avaliar os resultados; Agir: manter a direção atual, se os resultados estiverem sendo aceitáveis, caso contrário, voltar ao estágio “Planejar” e reestruturar um curso alternativo de ação.

O ciclo PDCA também é citado por Fitzsimmons (2014, p. 180), que aborda o tema dizendo que é tardio verificar ou inspecionar a qualidade, em vez disso, o foco deve ser no processo, que neste caso trata-se do ciclo PDCA, que é um processo repetitivo, e a melhoria é resultado do processo incremental contínuo.

“Reconhecidamente, administrar é decidir, e a continuidade de qualquer negócio depende da qualidade das decisões tomadas por seus administradores nos vários níveis organizacionais.” (ASSAF NETO, 2014, p. 3)

2.1.2 Administração Financeira

Ross (2010, p.11) elenca algumas idéias dos objetivos financeiros possíveis de uma empresa:

- Sobreviver;
- Evitar problemas financeiros e falência;
- Superar a concorrência;
- Maximizar as vendas ou a participação de mercado;
- Minimizar custos;
- Maximizar os ganhos;
- Manter o crescimento constante dos lucros.

Na visão do autor, “... não importa se a empresa é uma empresa individual, uma sociedade de capital aberto. Para cada uma delas, as boas decisões

financeiras aumentam o valor do patrimônio dos proprietários, e as decisões financeiras ruins o diminuem” (2010, p. 12).

Segundo Hoji (2017, p. 1) para a Administração Financeira, o objetivo econômico é a sua valorização no mercado, pois assim aumenta a riqueza dos seus proprietários, acionistas ou sócios. Os seus proprietários esperam geração de lucro compatível ao nível de risco assumido, obtendo bons resultados financeiros e econômicos por longo período, de preferência indefinidamente.

Assaf Neto et al. (2017, p.2 e 9) chama a atenção para o fato de que as finanças corporativas mudaram muito no último século, pois exige do administrador uma compreensão mais ampla sobre as finanças, uma vez que as avaliações de risco hoje são complexas, as formas de atuar no mercado mudaram, e ainda os fatores jurídicos, entre outros. A administração financeira volta-se basicamente para as funções de planejamento e controle financeiro, e a administração dos ativos e passivos.

2.1.3 Resultado Operacional e Financeiro

Fitzsimmons (2014, p. 275-278) afirma que a capacidade de gerenciamento da ocupação física nas empresas de serviços é uma estratégia na gestão de rendimento, pois as vagas que sobram nesse modelo de empresas são perecíveis, a utilização parcial das vagas pelos clientes, ou seja, a não utilização de cem por cento da ocupação, representa valor perdido para sempre. Se as empresas vendessem todas as vagas com desconto, não teriam preços integrais, o que inviabilizaria a prestação daquele serviço. Por trás da gestão de rendimento está a motivação econômica e as empresas que se enquadram nisso são as que possuem capacidade de lotação relativamente fixa; capacidade de segmentar seus serviços; as que tenham um estoque perecível - aquele que uma vaga sem ocupação é valor irre recuperável; e que o produto (vaga) possa ser vendido antecipadamente.

Assaf Neto (2014, p. 14) fala que a quantificação do resultado operacional de uma atividade, se configura exclusivamente pelo uso do ativo da empresa,

permitindo apurar a atratividade econômica daquele empreendimento, e então decidindo as condições de continuidade.

Segundo Souza et al. (2008, p. 1-2), na teoria econômica, a empresa, ao produzir bens e serviços demandados pelo mercado, obtém lucro para sobreviver e crescer “... a Empresa é considerada como uma entidade orientada para a acumulação de capital. A empresa é uma entidade de capital cujo objetivo é sua valorização.”

Fitzsimmons (2014, p. 48), cita a gestão de rendimento, um exemplo de como maximizar o lucro usando as vagas restantes em tempo real no serviço de passagens aéreas, fato que pode ser usado em diversos serviços, as últimas vagas são oferecidas a um preço mais baixo, geralmente de última hora, atraindo clientes que não pagariam a tarifa normal, assegurando que nenhum assento fique vazio.

2.1.4 Contabilidade de Custos

Assaf Neto relaciona a geração de caixa e os custos:

Uma empresa cria valor econômico quando sua administração for capaz de tomar decisões de investimento capazes de promover uma geração de caixa maior que seu custo de oportunidade, e também quando seus financiamentos produzirem mais caixa que os seus custos contratados. (2014, p.10)

Las Casas (2012, p. 202) explica que para falar de custos, convém sempre mencionar as diferenças entre custos fixos e custos variáveis. Custos fixos são os que permanecem iguais independentemente da demanda do serviço, e custo variável é aquele que muda de acordo com a demanda.

Para Assaf Neto et al. (2017, p. 125) os custos fixos não dependem do volume de produção do período, pois mesmo que haja aumento ou diminuição no volume de atividade, estes custos fixos continuarão existindo. Já os custos variáveis, na visão do autor, são aqueles que dependem do volume de atividade, quanto maior ou menor a quantidade da atividade, serão também os custos variáveis.

Atkinson et al. (2015, p. 141) fala sobre a mensuração do custo da capacidade do recurso não usado, ou seja, identificar e responsabilizar alguém ou algum departamento, pelo não uso da capacidade maior de produção, alocar este custo de capacidade não usada à unidade organizacional, e não aos produtos realmente fabricados durante o período na unidade, conforme segue:

Ao contrário, a falha ocorre porque os gerentes não estão dispostos ou hábeis para levar vantagem da capacidade não usada que tenham criado, como gastar menos recursos de capacidades ou aumentar o volume de trabalho processado pelos recursos de capacidade. Os custos desses recursos são fixos apenas se os gerentes não explorarem as oportunidades da capacidade não usada que ajudaram a criar. (ATKINSON et al., 2015, p.141)

Segundo Atkinson et al. (2015, p. 52-53) os custos variáveis de uma atividade aumentam proporcionalmente ao número de itens de certa produção, por exemplo, uma fábrica de cadeiras em uma fábrica de móveis, o consumo de madeira aumenta proporcionalmente ao número de cadeiras fabricadas. Já o custo fixo não varia em curto prazo em uma atividade específica, pois depende do montante de recurso que é adquirido. Marion (2018b, p. 7) elenca alguns itens que são exemplos que servem para análise de custos:

- Detalhamento das horas trabalhadas para que seja possível verificar se um setor ou departamento está trabalhando com sua capacidade máxima;
- Analisar custos reais com os custos padrões para cada atividade;
- Qualidade do trabalho na prestação de serviço;
- A rentabilidade dos serviços;
- Informações periódicas sobre os resultados de toda produção ou de cada serviço;
- O faturamento e o custo de todos os serviços para tomada de decisão de preços, entre outros.

Garrison et al. (2013, p. 275), diferem o custeio por absorção tradicional, que é criado para fornecer relatórios financeiros externamente, com o custeio baseado em atividade, que por sua vez é usado para tomada de decisões internas.

Para Marion (2018b, p. 13-14) vários sistemas de custeio têm sido usados na contabilidade de custos, mas o sistema ABC (Custeio Baseado em Atividade) tem se mostrado a melhor opção em questão de eficiência em resultado nas atribuições dos custos indiretos com maior exatidão, um serviço para ser executado gera um custo específico para tal. O fato de que a legislação Brasileira só aceita o sistema de custeio por absorção para questão fiscal, não impede de usarmos o custeio ABC para fins gerenciais, pois com ele pode ser conhecida a real margem de contribuição que cada produto/serviço gerada para cobrir os custos e despesas fixas e ainda a margem de lucro desejada. Hoji (2017, p. 388 e 407) relaciona todos os métodos de custeio conhecidos hoje no Brasil:

- Custeio por Absorção: Método que apropria aos produtos todos os gastos da sua produção, e atende à legislação fiscal;
- Custeio Variável (direto): Apropria todos os custos variáveis, custos fixos não são utilizados. Método bastante usado gerencialmente, mas não atende à legislação fiscal;
- Custeio Padrão: Conceito que predetermina o custo do produto em condições normais de operação, método aceito pela legislação fiscal, desde que tenha ajuste de estoque;
- Custeio RKW: Método que utiliza o rateio de todos os custos e despesas operacionais aos produtos;
- Custeio baseado em atividade (ABC): Os custos indiretos são rateados com base na atividade, como por exemplo, número de horas de mão de obra direta, horas-máquina, volume ou valor dos materiais consumidos.

Crepaldi (2017, p. 108) sintetiza o método de custeio por absorção (critério legal e fiscal), onde todos os custos incorridos são absorvidos pela produção realizada naquele período. As despesas não ligadas à fabricação ficam de fora.

2.2 FERRAMENTAS DE GESTÃO

2.2.1 Margem de Contribuição

Atkinson et al. (2015, p. 52) define que a preparação do orçamento é o indicador mais amplo que pode ser usado como ferramenta gerencial que projeta os custos de fabricação de um produto, ou de uma atividade de serviço qualquer. Ele prevê a base dos ganhos que os executivos revelam ao mercado acionário.

Hoji (2017, p. 421) demonstra como as empresas devem usar o sistema de orçamento para planejamento e acompanhamento dos resultados econômicos e financeiros projetados. Os responsáveis da empresa devem implementar de acordo com os planos de ação e acompanhar baseados em sistemas de informações gerenciais bem estruturados, e corrigindo os eventuais desvios do orçamento ao longo do tempo. Com o planejamento orçamentário pretende-se ter conhecimento antecipado para programar a geração de resultado de determinado período futuro. O sistema orçamentário deve ser planejado em cima de conceitos contábeis.

Souza (2014, p. 247) lembra que buscando na base de dados financeiros o valor anual pago, é possível prever os gastos futuros, incluindo variações de preços e serviços, variações físicas e quantitativas relacionadas ao negócio.

Hoji (2017, p. 361) afirma que a estratégia eficaz na formação do preço de venda é uma questão fundamental para as empresas, se precificar com valor muito alto não vai atrair o cliente, e se vender por um preço muito baixo não vai gerar o lucro esperado. Na era da globalização as empresas vão ajustando os preços conforme o mercado, precisando se ajustar aos preços dos concorrentes, mas também não quer dizer que a empresa conseguirá vender com preços tão baixo que não possa gerar lucro no longo prazo, caso contrário não sobrevive.

Segundo Fitzsimmons (2014, p. 43-44), uma análise estratégica deve ser feita para definir a viabilidade de oferta de um novo serviço, ou ampliando a oferta de algum serviço já existente. Usar a análise das cinco forças de Porter (rivalidade entre concorrentes, ameaça de novos entrantes, poder de barganha dos fornecedores, poder de barganha dos clientes e ameaça de substitutos), e também

usar a análise SWOT (forças, fraquezas, oportunidades e ameaças), é ferramenta pronta para ser usada para entender a competitividade e a visão de oportunidades da empresa.

2.2.2 Análise CVL (Custo/Volume/Lucro)

Segundo Hoji (2017, p. 353), ao fazer a análise do CVL (custo, volume e lucro), a empresa consegue calcular o ponto de equilíbrio dela, isto é, a quantidade produzida ou atendida, que não produz nem lucro nem prejuízo. Este conceito CVL se mostra muito útil para que a empresa possa tomar decisões de planejamento na produção e vendas, a limitação na utilização deste, é de que se produza ou venda-se um único produto.

“A análise custo – volume – lucro, também chamada de análise do ponto de equilíbrio, é utilizada visando conhecer o volume de atividade necessária para cobrir todos os custos e despesas operacionais e analisar o lucro associado ao nível de vendas”. (ASSAF NETO et al., 2017, p. 125)

Crepaldi (2017, p. 175) refere-se ao ponto de equilíbrio nas linhas de produção e/ou serviços como nível em que não há lucro nem prejuízo, ou seja, custos totais iguais às receitas totais. Então antes da empresa pensar em gerar lucros, precisa entender este conceito de equilíbrio e como os custos reagem às mudanças de volume produzido.

3. PROCEDIMENTOS METODOLOGICOS

Conforme Diehl e Tatim (2004, p. 11-32), as teorias de metodologia e de técnicas de pesquisa permitem ajudar o leitor a gradualmente entender os inúmeros desdobramentos da temática e saber selecionar os melhores conteúdos para o assunto escolhido, tornando possível uma análise clara dos dados, identificar possibilidades e dificuldades na pesquisa, elaborar conclusões e sugestões de melhorias. Adotar novos métodos de pesquisa e estabelecer um diálogo mais produtivo para representar os objetivos e resultados dos estudos.

Este capítulo mostra o delineamento da pesquisa, os sujeitos envolvidos nela, os procedimentos adotados para coleta de dados, as possíveis variações do estudo, como os dados serão interpretados e as limitações da pesquisa. Diehl e Tatim descrevem que:

As Ciências Sociais aplicadas constituem uma área do conhecimento e de atuação profissional multivalente, cuja formação conjuga o domínio de várias disciplinas, entre as quais se situam a administração e as ciências contábeis, que vêm adquirindo crescente importância no contexto da sociedade, uma vez que, por meio da contínua interação entre ciência e técnica, produzem conhecimentos que, aplicados às organizações, tratam de conduzi-las ao alcance dos objetivos visados. (DIEHL e TATIM, 2004, p. 36-37)

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

A pesquisa se classifica como uma proposição de plano, pois foi feita busca de dados para criar informações novas e resolver as necessidades da empresa. O controle que foi desenvolvido supre a necessidade de informações em tempo real.

Segundo Diehl e Tatim (2004, p. 56) a proposição de plano se trata de criar ou melhorar um processo para solucionar problemas organizacionais, e através deste modelo de pesquisa é que serão gerados dados com a utilização de caráter qualitativo/quantitativo, onde a parte quantitativa é o uso da quantificação tanto na coleta quanto no tratamento das informações por meio de técnicas estatísticas, e

qualitativo, é a descrição da complexidade de determinado problema vinculado a diversas variáveis, processos e particularidades. (DIEHL e TATIM, 2004 p.51-52)

Neste trabalho são utilizados os métodos exploratório e descritivo, que são definidos também por Diehl e Tatim, (2004, p. 53-54), método exploratório, onde se têm objetivo de se aprofundar no problema, investigando a fundo através de entrevista e descobrindo o problema diretamente com os envolvidos, para estimular a compreensão, e, método descritivo, que tem por objetivo caracterizar determinada população ou acontecimento para estabelecer as relações entre as variáveis de modo sistemático.

Conforme Yin (2015, p. 4), trata-se de um estudo de caso, pois seja qual for o campo de aplicação da pesquisa, o interesse surge de entender os acontecimentos sociais complexos. Nesta pesquisa são explorados dados que a empresa não tem controle ou não utiliza, fica focada na análise de dados contábeis como históricos de despesas e custos, para então fazer as projeções específicas de cada turma de alunos, onde é estruturado um sistema gerencial que pode ser usado para administrar a formação das turmas e preenchimento de vagas ociosas.

3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA

Este capítulo mostra que foram entrevistados os dois sócio-proprietários, formados em Letras e que atuam na gestão administrativo-financeira e, além disso, ministram aulas na escola. É preciso entender os dados de matrículas e como são finalizadas. Também foi conversado com o contador responsável pela empresa, para que as nomenclaturas dos lançamentos contábeis fossem bem classificadas para distribuição dos dados na planilha de controle.

3.3 PROCEDIMENTO E TÉCNICA DE COLETA DE DADOS

A coleta de dados amostrais desta pesquisa foi feita por meio de entrevista diretamente com os proprietários da escola, verificação de lançamentos contábeis dos últimos doze meses relativos aos custos e despesas incorridos em cada item importante da análise.

3.4 CATEGORIA DE ANÁLISE

Contabilidade de Custos: “As informações fornecidas pela contabilidade de custos eram potencialmente úteis ao auxílio gerencial, extrapolando a mera determinação contábil do resultado do período” (BORNIA, 2008, p. 12). E complementa que sistema de custo, ajuda em duas frentes gerencias: Auxílio ao controle e à tomada de decisão.

Contabilidade: “A contabilidade representa um papel importante para a elaboração do orçamento de despesas administrativas e uma fonte histórica de dados para a projeção orçamentária, na medida em que os valores históricos são a base” (SOUZA, 2014, p. 247).

Analisando os dados de matrículas, cruzando dados financeiros da escola, elabora-se um orçamento por turma, para que se saiba o numero de alunos necessários.

3.5 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Os dados são analisados e separados por característica, custo fixo, custo variável ou despesa de administração, e inseridos em planilha de Excel criada propriamente para projetar a quantidade mínima de alunos em cada turma.

O valor de matrícula e mensalidade podem ser simuladas pelos gestores a partir da projeção de alunos inscritos, podendo então maximizar ganhos, promover descontos e organizar as horas contratadas dos professores.

3.6 LIMITAÇÕES DO ESTUDO

A pesquisa se limita a realizar um cálculo dos custos incorridos em cada turma formada na escola, e com estes dados históricos descobrir o número que rompe o ponto de equilíbrio de cada uma delas, podendo o gestor simular quantos alunos terá que agregar para que o resultado daquela turma torne-se satisfatório.

4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Neste capítulo estão apresentados os resultados da análise dos dados contábeis da escola, foram apurados todos os custos e despesas fixas, que depois de calculados, foram definidos os custos fixos com cada aluno.

O custo variável da escola é o salário de cada professor em sua respectiva turma, então, o valor recebido pelo professor por cada hora/aula está composto em um quadro onde já ficam calculados os custos com 13^o, férias, FGTS e INSS proporcionais.

Por mais que tenham turmas com resultado negativo, no total das turmas existentes, a escola consegue um lucro mensal de R\$ 8.107,27 antes do IR. Se descontarmos uma inadimplência média de 10%, mesmo assim o resultado é favorável.

A proposta é que a escola procure maneiras para colocar alunos extras nas turmas, para que ao menos cubram as despesas, ou que aumentem um pouco mais o lucro, uma das maneiras seria oferecer bolsas de estudo para este incremento.

4.1 A EMPRESA ESTUDADA

Uma escola de Idiomas estrangeiros na área central de um município no norte do estado do RS, ela foi aberta em 2012, com a efetivação de Sociedade entre dois profissionais formados em letras e especializados em língua inglesa.

O objetivo dos sócios era oferecer um serviço diferenciado em relação às escolas de idiomas que trabalhavam no sistema de franquias, formarem alunos que terminassem o curso falando o idioma com fluência.

Os idiomas trabalhados na escola são Inglês, Espanhol, Alemão e Francês, no entanto, os de maior procura são os idiomas de Inglês e Alemão, entretanto, neste ano, com a crise econômica, somente fechou turmas para a língua Inglesa.

4.2 ESTRUTURA ADMINISTRATIVA DA ESCOLA

Desde sua criação a escola sempre esteve instalada no mesmo endereço, o imóvel é alugado e possui terreno de 800m² com área construída de 500m², possui dois banheiros, três salas: uma de recepção, outra de espera, com uma biblioteca, e sala de professores. Possui também uma cozinha que é usada para aulas práticas, uma sala administrativa e cinco salas de aula devidamente preparadas com data show e notebook. Há também na parte externa um quiosque para eventos e um parque com brinquedos infantis.

4.3 CURSOS DE IDIOMAS

Os cursos oferecidos, conforme já relatado, são os de idiomas: Inglês, Espanhol, Alemão e Frances, mas atualmente só tem fechado turmas para o idioma inglês, distribuídas em cinco níveis de estudo, a maioria classificados por faixa etária.

Neste ano a escola está com 154 alunos ativos, divididos em oito níveis diferentes:

Little Kids: destinado para crianças a partir de dois anos de idade;

Kids: para crianças a partir dos seis anos;

Teens: este nível inicia com 11 anos, sendo que, dentro deste nível há turmas divididas em *Advanced*.

Os grupos seguintes são livres de idade, mas separados pela proficiência do aluno, Elementary, Pre-Intermediate, Intermediate, Intermediate Plus, Upper-Intermediate e Advanced.

4.4 DESPESAS GERAIS

No quadro 1 estão apresentadas as despesas médias mensais. Para elaboração dele as informações foram coletadas por meio de entrevista com os

sócios da escola, assim como em documentos e dados utilizados nos controles de alunos matriculados, turmas e professores. Como os valores não alteram muito de um mês para o outro, foram calculadas as médias mensais para conhecer o custo fixo mensal.

Foram calculados os valores de férias e décimo terceiro salário, projetados na forma de média mensal. O valor do Simples que está na planilha representa a média dos últimos meses, somente para projeção dos custos totais.

Quadro 1: Relação de despesas médias mensais

CONTA	MÉDIA MENSAL R\$
Água	82,00
Aluguel	2.850,00
Pró-labore Sócios	3.552,88
FGTS	783,36
Internet	99,90
Luz	410,00
Manutenções	50,00
Marketing e Propaganda	302,50
Material de Escritório	100,00
Material de Limpeza/Higiene	150,00
Outras despesas Administrativas	500,00
Provisão 1/3 Férias Secretárias e Faxineira	350,12
Provisão 13º Secretárias e Faxineira	262,59
Salários Secretárias e Faxineira	3.151,04
Seguro Patrimonial	192,56
Serviços Contábeis	210,00
Simples	765,69
Telefone	129,00
Vigilância	80,00
TOTAL DE DESPESAS FIXAS MENSAIS	14.021,64

Fonte: dados da empresa nos últimos 12 meses

Conforme a CPC 16 R1: “a capacidade normal é a produção média que se espera atingir ao longo de vários períodos em circunstâncias normais; com isso, leva-se em consideração, para a determinação dessa capacidade normal, a parcela da capacidade total não utilizada”. Abaixo um resumo do total de despesas fixas, total de alunos matriculados e o custo por aluno em cada mês.

Quadro 2: Despesas fixas mensais por aluno

Período	Total despesas mensais fixas (R\$)	Total de Alunos Matriculados	Custo/Aluno (R\$)
2019	14.021,64	154	91,05

Fonte: dados da empresa

Conforme se observa no quadro 2, o valor total das despesas fixas mensais está dividido pelo total de alunos matriculados, chegando ao valor de R\$ 91,05 por aluno. Se a capacidade máxima da escola, que é de 200 alunos, estivesse sendo usada, a despesa mensal fixa reduziria para R\$ 70,11 por aluno, então o custo desta ociosidade representa R\$ 3.225,06 do valor dos custos fixos. Este fato foi discutido com os sócios que entenderam a diferença dos métodos de rateio e optaram por dividir o custo pelos alunos que estão matriculados, assim como, solicitaram a análise do custo da ociosidade atual.

4.5 CUSTOS COM PROFESSORES/INSTRUTORES

Os professores da escola são contratados como horistas, recebendo R\$22,86 por hora/aula, acrescidos 15% de gratificação para preparação de aula, o que chega a um valor de R\$ 26,29 por hora aula. No quadro 3, está demonstrada a composição do cálculo do salário dos professores, por turma. Para fins de cálculo, todos os meses foram considerados com 4,5 semanas, pois é a média das semanas nos meses do ano, visto que alguns possuem quatro, e outros cinco semanas. Todos os Professores recebem o mesmo valor por hora/aula.

As férias são concedidas em janeiro de cada ano, e entre o primeiro e segundo semestre são concedidas duas semanas em julho. A escola paga os salários dos professores igualmente nos recessos, pois recebem dos alunos as seis mensalidades de cada semestre.

Abaixo um quadro com o cálculo dos custos de cada turma com seu professor, o resultado do custo final de cada professor então é somado com as proporcionais despesas mensais da escola na tabela 4, em cada uma das turmas, podendo então o administrador da escola avaliar a quantidade necessária de alunos para viabilidade financeira.

Quadro 3: Projeção mensal do custo salarial dos professores

TURMA/PROFESSOR/HORÁRIO	CH DO PROFESSOR NA TURMA	VALOR HORA AULA (R\$)	SALÁRIO (R\$)	FÉRIAS (R\$)	13º Salário (R\$)	FGTS (R\$)	CUSTO FINAL DO PROFESSOR (R\$)
Little kids 1B/Prof A/Qua 9:30 – 10:30	1	26,29	118,31	3,29	9,86	10,52	141,97
Little kids 1B/Prof B/Qui 10:45 – 11:45	1	26,29	118,31	3,29	9,86	10,52	141,97
Little kids 2B/Prof A/Seg 10:15–11:15	1	26,29	118,31	3,29	9,86	10,52	141,97
Little kids 2B/Prof A/Qua 10:30 – 11:30	1	26,29	118,31	3,29	9,86	10,52	141,97
Little kids 2/C/Prof A/Seg 9:00– 10:00	1	26,29	118,31	3,29	9,86	10,52	141,97
Little Kids 2/C/Prof B/Ter 14:00– 15:00	1	26,29	118,31	3,29	9,86	10,52	141,97
Kids 2A/Prof C/Ter/Qui 8:40– 10:10	2,5	26,29	295,76	8,22	24,65	26,29	354,91
Kids 2A/Prof C/Ter/Qui 10:15– 11:45	2,5	26,29	295,76	8,22	24,65	26,29	354,91
Kids 2B/Prof D/Seg/Qua 10:00– 11:30	3	26,29	354,92	9,86	29,58	31,55	425,90
Kids 2C/Prof A/Ter/Qui 8:45– 10:15	3	26,29	354,92	9,86	29,58	31,55	425,90
Kids 2C/Prof C/Ter/Qui 13:30– 15:00	3	26,29	354,92	9,86	29,58	31,55	425,90
Kids 4C/Prof A/Ter/Qui 10:15– 11:45	3	26,29	354,92	9,86	29,58	31,55	425,90
Kids 4C/Prof A/Seg/Qua 15:30– 17:00	3	26,29	354,92	9,86	29,58	31,55	425,90
Teens 1A/Prof A/Seg e Quas 13:45 – 15:15	3	26,29	354,92	9,86	29,58	31,55	425,90
Teens 1B/Prof C/Ter/Qui 16:30 – 18:00	3	26,29	354,92	9,86	29,58	31,55	425,90
Teens 1B Advanced/Prof C/Ter/Qui 15:00–16:30	3	26,29	354,92	9,86	29,58	31,55	425,90
Elementary B/Prof A/Sab 08:30–11:30	3	26,29	354,92	9,86	29,58	31,55	425,90
Pre-intermediate A/Prof E/Ter 19:00– 22:00	3	26,29	354,92	9,86	29,58	31,55	425,90
Pre-Intermediate B/Prof B/Seg/Qua às 14:00–15:30	3	26,29	354,92	9,86	29,58	31,55	425,90
Pre-Intemediate B/Prof B/Qua 19:00– 22:00	3	26,29	354,92	9,86	29,58	31,55	425,90
Pre-IntermediateB/Prof F/Sab 13:30– 16:30	3	26,29	354,92	9,86	29,58	31,55	425,90
IntermediateA/Prof F/Ter19:00– 22:00	3	26,29	354,92	9,86	29,58	31,55	425,90
Intermediate Plus B/Prof E/Qui 19:00 – 22:00	3	26,29	354,92	9,86	29,58	31,55	425,90
Upper-IntermediateB/Prof E/Seg 19:00– 22:00	3	26,29	354,92	9,86	29,58	31,55	425,90
UpperIntermediateB/Prof E/Sab 08:30 - 11:30	3	26,29	354,92	9,86	29,58	31,55	425,90
Upper-Intermediate B/Prof F/Seg e Qua 13:30-15:00	3	26,29	354,92	9,86	29,58	31,55	425,90
Advanced B/Prof E/Ter e Qui 17:30 - 19:00	3	26,29	354,92	9,86	29,58	31,55	425,90
Advanced B/Prof F/Ter às 19:00 – 22:00	3	26,29	354,92	9,86	29,58	31,55	425,90

Fonte: Dados da empresa

Diante dos dados apresentados na tabela acima, podemos observar que após calcular os gastos futuros com férias, FGTS e 13º, o custo real da hora aula dos professores é de R\$31,55 ($R\$ 141,97 \div 4,5$ semanas) O custo final da hora/aula do professor é uma provisão, e que a escola deverá usar para saber o real custo final.

4.6 ESTRUTURA DOS CURSOS

Abaixo estão relacionados na coluna 1: as turmas, Professor e horário, na coluna 2 está a quantidade de alunos matriculados em 2019. A proporção percentual de alunos da respectiva turma perante o total de alunos da escola está na coluna 3. Na coluna 4 estão as despesas fixas da escola proporcionais aos alunos daquela turma. Na 5ª coluna aparece o custo final do professor que vai dar as aulas daquela turma. A 6ª coluna apresenta o valor da mensalidade, a 8ª o faturamento daquela turma e na 9ª o saldo entre o faturamento e a despesa, tudo isso gera na 10ª coluna

o saldo por aluno em cada turma. A coluna “aluno extra” faz parte do resultado desta pesquisa, oferecendo uma visão para que a escola faça incremento de mais alunos em algumas turmas, tornando os saldos negativos de algumas turmas em saldo positivo ou pelo menos iguais.

Quadro 4: Resultados por turma

TURMA/PROFESSOR/HORÁRIO	Alunos Matriculados	%Alunos	Custo fixo de cada Turma (R\$)	Custo Professor (R\$)	Mensalidade (R\$)	Aluno Extra	Faturamento Turma (R\$)	SALDO por Turma (R\$)	Resultado X Aluno (R\$)
Little kids 1B/Prof A/Qua 9:30 – 10:30	1	0,65	91,05	141,97	124,00		124,00	- 109,02	- 109,02
Little kids 1B/Prof B/Qui 10:45 – 11:45	3	1,95	273,15	141,97	134,00		402,00	- 13,11	- 4,37
Little kids 2B/Prof A/Seg 10:15–11:15	5	3,25	455,25	141,97	152,50		762,50	165,29	33,06
Little kids 2B/Prof A/Qua 10:30 – 11:30	6	3,90	546,30	141,97	152,50		915,00	226,74	37,79
Little kids 2/C/Prof A/Seg 9:00– 10:00	7	4,55	637,35	141,97	152,50		1.067,50	288,19	41,17
Little Kids 2/C/Prof B/Ter 14:00– 15:00	3	1,95	273,15	141,97	152,50		457,50	42,39	14,13
Kids 2A/Prof C/Ter/Qui 8:40– 10:10	5	3,25	455,25	354,91	176,00		880,00	69,84	13,97
Kids 2A/Prof C/Ter/Qui 10:15– 11:45	5	3,25	455,25	354,91	176,00		880,00	69,84	13,97
Kids 2B/Prof D/Seg/Qua 10:00– 11:30	5	3,25	455,25	425,90	205,00		1.025,00	143,85	28,77
Kids 2C/Prof A/Ter/Qui 8:45– 10:15	8	5,19	728,40	425,90	205,00		1.640,00	485,71	60,71
Kids 2C/Prof C/Ter/Qui 13:30– 15:00	3	1,95	273,15	425,90	205,00		615,00	- 84,05	- 28,02
Kids 4C/Prof A/Ter/Qui 10:15– 11:45	5	3,25	455,25	425,90	220,00		1.100,00	218,85	43,77
Kids 4C/Prof A/Seg/Qua 15:30– 17:00	7	4,55	637,35	425,90	220,00		1.540,00	476,75	68,11
Teens 1A/Prof A/Seg e Quas 13:45 – 15:15	2	1,30	182,10	425,90	220,00		440,00	- 168,00	- 84,00
Teens 1B/Prof C/Ter/Qui 16:30 – 18:00	6	3,90	546,30	425,90	220,00		1.320,00	347,80	57,97
Teens 1B Advanced/Prof C/Ter/Qui 15:00–16:30	5	3,25	455,25	425,90	220,00		1.100,00	218,85	43,77
Elementary B/Prof A/Sab 08:30–11:30	7	4,55	637,35	425,90	230,00		1.610,00	546,75	78,11
Pre-intermediate A/Prof E/Ter 19:00– 22:00	4	2,60	364,20	425,90	230,00		920,00	129,90	32,48
Pre-Intermediate B/Prof B/Seg/Qua às 14:00–15:30	9	5,84	819,45	425,90	230,00		2.070,00	824,66	91,63
Pre-Intermediate B/Prof B/Qua 19:00– 22:00	5	3,25	455,25	425,90	230,00		1.150,00	268,85	53,77
Pre-IntermediateB/Prof F/Sab 13:30– 16:30	8	5,19	728,40	425,90	230,00		1.840,00	685,71	85,71
IntermediateA/Prof F/Ter19:00– 22:00	5	3,25	455,25	425,90	230,00		1.150,00	268,85	53,77
Intermediate Plus B/Prof E/Qui 19:00 – 22:00	6	3,90	546,30	425,90	230,00		1.380,00	407,80	67,97
Upper-IntermediateB/Prof E/Seg 19:00– 22:00	9	5,84	819,45	425,90	230,00		2.070,00	824,66	91,63
UpperIntermediateB/Prof E/Sab 08:30 - 11:30	6	3,90	546,30	425,90	230,00		1.380,00	407,80	67,97
Upper-Intermediate B/Prof F/Seg e Qua 13:30-15:00	5	3,25	455,25	425,90	230,00		1.150,00	268,85	53,77
Advanced B/Prof E/Ter e Qui 17:30 - 19:00	9	5,84	819,45	425,90	230,00		2.070,00	824,66	91,63
Advanced B/Prof F/Ter às 19:00 – 22:00	5	3,25	455,25	425,90	230,00		1.150,00	268,85	53,77
TOTAL	154	100	14.021,64	10.079,59			32.208,50	8.107,27	

Fonte: Dados da empresa

Mesmo com saldo negativo em algumas turmas, e ainda se considerarmos algum índice aceitável de inadimplência, a escola permaneceria obtendo lucro mensal acima de sete mil reais. A 7ª coluna da tabela acima sugere que a escola adicione mais alunos em algumas turmas, não necessariamente pagando o valor normal das mensalidades, poderia então oferecer bolsas de estudos com percentual de desconto, realizando troca por monitoria com estes alunos.

4.7 CONCLUSÕES

A partir dos resultados encontrados na pesquisa pode-se concluir que se a escola controlar as matrículas usando a planilha de custos por turma poderá aumentar o lucro. Com o levantamento de dados foi possível identificar que os administradores da escola não possuem um controle rígido das despesas mensais, ficando muito dependentes do contador para saber quais tributos devem recolher.

A partir dos dados levantados e apurados na elaboração das tabelas, e a consequente melhoria no gerenciamento da escola pode incentivar que os administradores observem os números das tabelas sempre que precisarem aumentar ou diminuir número de turmas ou de alunos por turma, isso dará uma visão bem próxima do resultado financeiro com as alterações.

Outro fator importante é que o cálculo dos custos com professores em cada turma, já contempla a provisão com inevitáveis gastos futuros com encargos sociais, tornando o resultado mais real.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo de caso foi realizado nos meses de agosto e setembro de dois mil e dezenove, a partir desse momento foi possível levantar todos os custos fixos médios mensais e os custos com os professores de cada turma.

Para elaboração da pesquisa, quanto aos objetivos gerais, foi realizado um estudo de caso a partir dos demonstrativos contábeis e histórico de despesas gerais, também foram usados os dados da escola com a quantidade de alunos matriculados por turma, valor das mensalidades e horas de aula de cada professor.

Com a execução da pesquisa foi possível identificar e demonstrar que os proprietários não tinham conhecimento exato das despesas fixas mensais, e que agora sabem o custo fixo que a escola tem por aluno no momento que abrir uma nova turma, e também identifica quantos alunos serão necessários para o ponto de equilíbrio.

Diante da capacidade total que a escola conseguiria atender com a estrutura física atual, há uma perda de receita com as vagas ociosas em sala de aula, o valor financeiro que a falta destes alunos gera, chamou muito a atenção dos administradores da escola.

Por fim, conclui-se que o presente trabalho alcançou os objetivos propostos, identificando os custos e a lucratividade total, por turma e também por aluno.

REFERÊNCIAS

ASSAF NETO, Alexandre. **Finanças corporativas e valor**, 7ª edição, São Paulo, editora Atlas, 2014, p. 3-22, disponível em:
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522490912/>>

____; LIMA, Guasti, F. **Fundamentos da administração financeira**, 3ª edição, São Paulo, Editora Atlas, 2017, p. 2-125, disponível em:
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597010145/>>

ATKINSON, Anthony, A.; KAPLAN, Robert S.; MATSUMURA, Ella Mae; YOUNG, S. Mark, **Contabilidade gerencial – Informação para tomada de decisão e execução da estratégia**, 4ª edição, São Paulo, Editora Atlas, 2015, p. 1-148, disponível em:
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597009316/>>

BORNIA, Antonio Cezar, **Análise gerencial de custos: Aplicação em empresas modernas**, 3ª edição, São Paulo, Editora Atlas, 2008, p. 12, disponível em:
<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522485048/>>

Capacidade Produtiva, CPC 16 R1 rev12 p. 5, disponível em:
<http://www.cvm.gov.br/export/sites/cvm/menu/regulados/normascontabeis/cpc/CPC_16_R1_rev_12.pdf>

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões, **Contabilidade gerencial – Teoria e prática**, 8ª edição, São Paulo, editora Atlas, 2017, p. 3-175, disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597011654/>>

DIEHL, Aston Antônio; TATIM, Denise Carvalho, **Pesquisa em ciências sociais aplicadas – Métodos e técnicas**, São Paulo, editora Prentice Hall, 2004, p. 11-56, disponível em:
<<https://bv4.digitalpages.com.br/?term=Pesquisa%2520em%2520Ci%25C3%25AAncias%2520Sociais%2520Aplicadas&searchpage=1&filtro=todos&from=busca&page=4§ion=0#/legacy/22>>

FITZSIMMONS, James A.; FITZSIMMONS, Mona J., **Administração de Serviços: Operações estratégia e tecnologia da informação**, 7ª edição, Porto Alegre, Editora AMGH, 2014, p. 1-278

GARRISON, Ray H.; NOREEN, Eric W.; BREWER, Peter C., **Contabilidade Gerencial**, 14ª edição, Porto Alegre, Editora AMGH, 2013, p. 26-636 disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788580551624/>>

HOJI, Masakazu, **Administração Financeira e Orçamentária**, 12ª edição, São Paulo, Editora Atlas, 2017, p. 1-421, disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597010534/>>

INSTITUTO DE PESQUISA DATA POPULAR. **Demanda de aprendizagem de inglês no Brasil**. British Council, 2014, Disponível em: <https://www.britishcouncil.org.br/sites/default/files/demandas_de_aprendizagem_pesquisacompleta.pdf> Acesso em 12 de mai 2019.

LAS CASAS, Alexandre Luzzi – **Marketing de Serviços**, 6ª edição, São Paulo, editora Atlas, 2012, p. 6,7 e 202

LOVELOCK, Christopher; WRIGHT, Lauren, **Services Marketing: People, Technology, Strategy**, 6ª edição, Upper Saddle River, NJ, USA, Editora Prentice-Hall, 2007, p. 6.

MARION, José Carlos; SANTOS, Ana Carolina Marion, **Contabilidade Básica – 12ª Edição**, São Paulo, Editora Atlas, 2018, p. 4

____, **Introdução à Contabilidade Gerencial**, 3ª edição, São Paulo, Editora Saraiva, 2018, p. 1-14, disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788547220891/>>

OYADOMARI, José Carlos Tiomatsu; NETO, Octavio Ribeiro de Mendonça; DULTRA-DE-LIMA, Ronaldo Gomes; NISIYAMA, Edélcio Koitiro; AGUIAR, Andson Braga de **Contabilidade Gerencial – Ferramentas para Melhoria de Desempenho Empresarial**, 1ª edição, São Paulo, editora Atlas, 2018, p. 196, disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597018226/>>

PADOVEZE, Clóvis Luis, **Contabilidade Gerencial: Um enfoque em Sistema de Informação Contábil**, 7ª edição, São Paulo, editora Atlas, 2010, p. 49-62

RATHMELL, John, **What is meant by service?** Journal of Marketing, v. 30, p. 32-36, Oct. 1966

ROSS, Stephen A.; WESTERFIELD, Randolph W.; JAFFE, Jeffrey; LAMB, Roberto, **Administração Financeira**, 10ª edição, Porto Alegre, editora AMGH, 2015, p. 11-972, disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788580554328/>>

SOUZA, Alceu; CLEMENTE, Ademir, **Decisões Financeiras e Análise de Investimentos**, Fundamentos, Técnicas e Aplicações, 6ª edição, São Paulo, editora Atlas, 2008, p. 1-13

SOUZA, Acilon Batista de, **Curso de Administração Financeira e Orçamento: Princípios e Aplicações**, São Paulo, editora Atlas, 2014, p. 247, disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522485642/>>

YIN, Robert K., Estudo de caso: **Planejamento e Métodos**, 5ª edição, Porto Alegre, editora Brookman, 2015, p. 4, disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788582602324/>>