

UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECÔNOMICAS, ADMINISTRATIVAS E CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CAMPUS PASSO FUNDO
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

FERNANDA SUSANA

**CUSTOS: UM ESTUDO APLICADO EM UMA EMPRESA DE MEDICINA E
SEGURANÇA DO TRABALHO**

PASSO FUNDO

2020

FERNANDA SUSANA

**CUSTOS: UM ESTUDO APLICADO EM UMA EMPRESA DE MEDICINA E
SEGURANÇA DO TRABALHO**

Trabalho de Conclusão apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, da Faculdade de Ciências Econômicas, Administração e Contábeis, da Universidade de Passo Fundo, campus Passo Fundo, como parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof. Me. Maristela Capacchi

PASSO FUNDO

2020

FERNANDA SUSANA

**CUSTOS: UM ESTUDO APLICADO EM UMA EMPRESA DE MEDICINA E
SEGURANÇA DO TRABALHO**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado em 11 de dezembro de 2020 como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis no Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Passo Fundo, Campus I, pela Banca examinadora formada pelos professores:

Prof. Me. Maristela Capacchi
UPF – Orientador

Prof. Me. Cláudio Viapiana
UPF

Prof. Victorino Piccinini Rosso
UPF

PASSO FUNDO

2020

Dedico a todos que sempre estiveram ao meu lado,
em especial aos meus pais, que muito contribuíram
para que esta conquista fosse alcançada.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, gostaria de agradecer a Deus por estar sempre comigo, me iluminando e guiando meus passos para que eu pudesse chegar até aqui.

Agradeço também a minha família, que sempre me incentivou muito nessa caminhada da graduação, na qual sempre tive total apoio e ajuda.

Queria também agradecer de uma forma muito especial a minha orientadora Profa. Maristela Capacchi, por ter me auxiliado na execução desse trabalho e por ter sido tão atenciosa e sempre estar com total empenho e dedicação. Também a todos os professores do Campus I da Universidade de Passo Fundo pelo conhecimento transmitido em suas aulas.

Às todas minhas amigas que me apoiaram sempre e estiveram ao meu lado durante todo esse tempo de graduação no qual formamos grandes amizades.

A todos que de uma forma ou outra estiveram ao meu lado durante todo esse tempo.

Muito obrigada!

“Eu tentei noventa e nove vezes e falhei,
mas na centésima tentativa eu consegui,
nunca desista de seus objetivos mesmo
que esses pareçam impossíveis, a
próxima tentativa pode ser a vitoriosa”.

ALBERT EINSTEIN

RESUMO

SUSANA, Fernanda. **Custos: um estudo aplicado em uma empresa de medicina e segurança do trabalho**. Passo Fundo, 2020, 48f. Trabalho de conclusão de curso (Curso de Ciências Contábeis). UPF, 2020.

Atualmente, o mercado vem passando por incessantes transformações e, com isso, as empresas têm o compromisso e a incrível tarefa de se adaptarem ao momento que o mesmo impõe. Não somente, mas também ter conhecimentos e informações sobre custos torna-se uma tática gerencial muito importante para as organizações. Com isso, esse trabalho tem por objetivo apurar o custo de atendimento dos três maiores clientes em uma empresa de Medicina e Segurança de Trabalho, usando o método de custeio variável. A metodologia utilizada no trabalho foi de uma pesquisa descritiva, documental, quali-quantitativa e utiliza técnicas de observação como a coleta de dados. O presente estudo realizado atendeu o objetivo proposto, identificando custo de cada atendimento e a margem de contribuição, chegando a um valor de resultado mensal de cada empresa: Para a Empresa 1, o resultado foi de R\$1.991,93; para a Empresa 2 R\$3.949,83; e para a Empresa 3, de R\$2.350,21. Além disso, cabe destacar que foi possível propor algumas sugestões de melhorias sendo a principal que é dar continuidade e aprofundamento nas planilhas que são apresentadas ao decorrer do estudo.

Palavras-chave: Custos. Margem de Contribuição. Resultado.

ABSTRACT

SUSANA, Fernanda. **Custos: um estudo aplicado em uma empresa de medicina e segurança do trabalho**. Passo Fundo, 2020, 48f. Term paper. (Accounting). UPF, 2020.

Currently, the market has been undergoing incessant transformations and, with this, companies have the commitment and the incredible task of adapting to the moment that it imposes. Not only, but also having knowledge and information about costs becomes a very important management tactic for organizations. Thus, this work aims to determine the cost of service to the three largest customers in a company of Occupational Health and Safety, using the variable costing method. The methodology used in the work was a descriptive, documentary, qualitative research and uses observation techniques such as data collection. The present study accomplished the proposed objective, identifying the cost of each service and the contribution margin, reaching a monthly result value for each company: For Company 1, the result was R \$ 1,991.93; for Company 2 R \$ 3,949.83; and for Company 3, R \$ 2,350.21. In addition, it should be noted that it was possible to propose some suggestions for improvements, the main one being to continue and deepen the spreadsheets that are presented during the study.

Keywords: Costs. Contribution Margin. Result.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Contabilidade de custos	18
Figura 2 - Diferenças entre gastos, custos e despesas	21
Figura 3 - Custos diretos, indiretos, fixos e variáveis	24
Figura 4 - Esquema método de Custeio Variável.....	26
Figura 5 - Custeio absorção.....	27
Figura 6 - Adaptado Esquema do método de Custeio ABC.....	28

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Bens depreciables.....	34
Quadro 2 - Salários e encargos dos colaboradores.....	35
Quadro 3 - DRE e análise vertical.....	36
Quadro 4 - Avaliação das receitas e dos custos do contrato 1.....	38
Quadro 5 - Avaliação das receitas e dos custos do contrato 2.....	40
Quadro 6 - Avaliação das receitas e dos custos do contrato 3.....	42

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CAT – Comunicação de Acidente de Trabalho

CIPA – Comissão Interna de Prevenção de Acidentes

IMA – Associação Nacional de Contabilistas

NR – Norma Regulamentadora

OIT – Organização Internacional do Trabalho

PCMAT – Programa de Condições e Meio Ambiente de Trabalho na Indústria da Construção

PCMSO – Programa de Controle Médico da Saúde Ocupacional

PPP - Perfil Profissiográfico Previdenciário Laudo

PPRA – Programa de Prevenção de Riscos Ambientais

RS – Rio Grande do Sul

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
1.1 Identificação e Justificativa do Assunto	14
1.2 Objetivo Geral	15
1.3 Objetivos específicos.....	15
2 REFERENCIAL TEÓRICO	16
2.1 Contabilidade Financeira	16
2.2 Contabilidade Gerencial	16
2.3 Contabilidade de Custos	17
2.4 Termologias Aplicadas a Custos	19
2.4.1 Gastos	19
2.4.2 Investimento	19
2.4.3 Perda	20
2.4.4 Despesa	20
2.4.5 Custo	21
2.5 Classificação dos Custos.....	22
2.5.1 Custos diretos.....	22
2.5.2 Custos indiretos	23
2.5.3 Custos Fixos	23
2.5.4 Custos variáveis	23
2.6 Métodos de Custeio.....	24
2.6.1 Custeio direto ou variável.....	25
2.6.2 Custeio absorção	26
2.6.3 Custeio ABC.....	27
2.6.4 Margem de contribuição.....	28
2.6.5 Ponto de equilíbrio	29
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	30
3.1 Classificação e Delineamento da Pesquisa	30
3.2 Procedimento e Técnica de Coleta de Dados.....	31
3.3 Análise e Interpretação dos Dados.....	31
3.4 Variáveis do Estudo ou Categorias de Análise	32
4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	33
4.1 Apresentação da Empresa Estudada	33

4.2 Instalações e Estrutura Física.....	34
4.3 Mão de Obra	34
4.4 Análise DRE	36
4.5 Cálculo dos Custos dos Atendimentos	37
4.5.1 Empresa 1:	37
4.5.2 Empresa 2.....	39
4.5.3 Empresa 3.....	41
4.6 Sugestões e Recomendações para a Empresa.....	43
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	45
REFERÊNCIAS	46

1 INTRODUÇÃO

Em um cenário de crise, como o que se apresenta no mercado mundial, e que, sem sombra de dúvidas se reflete com a mesma intensidade ou até um pouco mais no mercado brasileiro, aliado ao crescimento da concorrência e da constante mudança tecnológica que se vivencia hoje, por um lado, levou muitas empresas que já estavam financeiramente instáveis a fecharem as portas, por outro, serviu para reafirmar ao meio empresarial a grande importância que tem a elaboração e manutenção de um planejamento e gestão financeira, principalmente para passar por estes momentos de crise.

Neste sentido, sendo a base da gestão financeira, a gestão de custos tem ganhado muita importância e, ao mesmo tempo, se tornado um grande desafio para as empresas, visto que muitas não tinham estes dados muito detalhados e, de um momento para outro, se viram obrigadas a estruturar e buscar ferramentas que possam auxiliá-las na tomada de decisão de forma mais rápida e eficiente.

Paralelo aos cálculos e ferramentas proporcionadas pelos custos, a contabilidade gerencial, por sua vez, busca desenvolver um projeto de gestão junto a empresa tendo como principal objetivo o de fazer com que a empresa tome as melhores decisões para seu negócio. Segundo Ribeiro (2013), a contabilidade gerencial tem como objetivo principal auxiliar os administradores em sua tomada de decisão, visando alcançar maior produtividade com os recursos de cada empresa, melhorando a sua competitividade no mercado.

A contabilidade de custo, que está ligada a gestão financeira e à contabilidade gerencial, está totalmente ligada a área da ciência da Contabilidade que é encarregada de apurar o custo para viabilizar a apuração do resultado, implementar controles na empresa com o objetivo de otimizar o resultado e gerar informação útil para a tomada de decisão.

Uma das grandes utilidades dos sistemas de custos é exatamente a sistematização criada para registro de volumes físicos consumidos e fabricados; a Contabilidade Financeira costuma trabalhar só com valores monetários, mas a de Custos, apesar de poder também fazê-lo, tem sua utilidade duplicada ou triplicada com a utilização desses dados de natureza não monetária (LEONE, 2012).

Dessa forma, considerando uma ferramenta que atenda os diversos tipos de empresa, a correta gestão de custos torna-se indispensável na entidade. Quanto maior for o conhecimento relacionado a custos por parte dos colaboradores, melhor será o controle, aumentando assim a eficiência da entidade e sua sobrevivência no mercado. Segundo Padoveze (2003), os custos são os gastos relacionados aos produtos, posteriormente ativados quando os produtos, objeto

desses gastos, forem gerados. De um modo geral, são os gastos ligados à área de industrial da empresa.

De acordo com Medes e Dias (1991), a Medicina do Trabalho surgiu em meados dos séculos XIX com a Revolução Industrial na Inglaterra. Torna-se relevante a partir do momento e que os trabalhadores eram submetidos a extensa jornada de trabalho e não se observava o mesmo desempenho. Diante disso, com a preocupação de proporcionar serviços médicos aos trabalhadores foi criada em 1919 a Organização Internacional do Trabalho (OIT), com o intuito de oferecer maior amparo aos trabalhadores.

Diante do exposto, esse estudo tem por objetivo final avaliar se o preço de venda de uma empresa ligada na área da saúde, é suficiente para que possibilite o pagamento de seus custos e da obtenção do lucro almejado.

1.1 Identificação e Justificativa do Assunto

A empresa onde foi aplicado o presente estudo localiza-se na cidade de Marau Rio Grande do Sul (RS) e atua no ramo de Medicina e Segurança do Trabalho. A empresa presta serviços para outras empresas por meio de contratos, assim como na própria sede na cidade anteriormente mencionada.

Também, a empresa dispunha de serviços voltados para área de Medicina e Segurança do Trabalho de excelente qualidade, buscando sempre entregar às suas empresas clientes a segurança aos seus funcionários nos seus trabalhos. Os atendimentos que a empresa oferta são realizados tanto internos quanto em sua sede na cidade já mencionada. Já os serviços realizados pelo laboratorial fazem parte de uma segunda empresa que atua na mesma sede.

O dever do médico do trabalho é assegurar que os trabalhadores realizem suas funções em boas condições físicas e mentais. Sua execução se inicia desde o processo de admissão até a demissão do colaborador. Além disso, avaliar a capacidade do candidato e também realizar avaliações periódicas dos colaboradores para avaliar os riscos ocupacionais que estão expostos.

Diante das menções feitas, o trabalho dos profissionais ligados à área é de suma importância, pois assegura a saúde de seus empregados e futuros processos legais contra a empresa. Os gestores necessitam de informações de custos e lucratividade de suas linhas de produtos, segmentos do mercado e de cada produto e cliente, ou seja, necessitam de um sistema de controle operacional que acentue a melhoria de custos, de qualidade e de redução de tempo de processamento das atividades desenvolvidas por seus funcionários (CREPALDI, 2017).

Além disso, a contabilidade de custos ocupa um papel essencial na gestão financeira e gerencial das empresas. Com uma gestão excepcional e eficiente de custos, os gestores têm a possibilidade de obter um melhor planejamento em sua gestão e com isso podem melhorar os preços de seus produtos, aumentar sua competitividade no mercado e ajudar a obter a margem de lucro almejada.

No momento, a empresa ainda não realiza controles e a gestão de custos. Ainda, não tem um setor específico de custos e também não possui pessoas especializadas atuando nesta área. Observada esta carência informacional na empresa, se sugeriu a realização desta pesquisa que, por sua vez, teve o objetivo de mensurar o custo que a empresa tem em seus atendimentos prestados nas empresas com as quais mantêm contrato, bem como, em atendimentos realizados na própria empresa.

Diante do exposto, a pesquisa conduziu a formulação do seguinte problema: qual o custo dos atendimentos de medicina e segurança do trabalho realizados pela empresa X para as três maiores empresas contratadas mensais?

1.2 Objetivo Geral

Identificar qual é o custo dos atendimentos de Medicina e Segurança do Trabalho realizados pela empresa X para as três maiores empresas contratadas mensais.

1.3 Objetivos específicos

A seguir são apresentados os objetivos específicos que tornarão possível a realização da pesquisa e a solução do problema encontrado.

- a) Analisar e descrever custos fixos e variáveis da empresa;
- b) Identificar método de custeio mais aconselhável para os objetivos da empresa;
- c) Descrever os custos, despesas e verificar receitas da empresa;
- d) Criar planilhas para elaboração do cálculo dos custos;
- e) Identificar a margem de contribuição.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico é a base que sustenta um trabalho científico. Compreende pesquisas em artigos, livros, teses entre outros, que por sua vez auxiliam na montagem de um roteiro, delimitando o tema e enriquecendo de ideias para a possível solução do problema. Tem por objetivo apresentar as teorias que embasam o problema técnico encontrado.

2.1 Contabilidade Financeira

Para Padoveze (2003, p. 38), “a contabilidade é relacionada com o fornecimento de informações para os acionistas, credores e outros que estão de fora da organização”.

De acordo com Vicenconti e Neves (2018, p. 22):

A contabilidade financeira tem por objetivo controlar o patrimônio das empresas e apurar o resultado (variação do patrimônio). Ela deve também prestar informações a usuários externos que tenham interesse em acompanhar a evolução da empresa, tais como entidades financeiras que irão lhe conceder empréstimos, debenturistas e quaisquer pessoas que desejem adquirir ações da empresa (se ela for uma companhia aberta).

De acordo com Flores, Carvalho e Braunbeck (2018, p. 46), a teoria da contabilidade financeira está correlacionada a contabilidade geral, mas está relacionada diretamente no comportamento e nas necessidades a informação contábil financeira. Essas informações são muito comuns a serem requisitadas quando uma entidade solicita, ou fornecer dados às instituições financeiras ou para terceiros, que são chamados de *stakeholders*.

Portanto, a contabilidade financeira dentro de uma instituição é muito importante, pois presta informações tanto para os usuários e acionistas, mas além disso também para instituições financeiras para a tomada de empréstimos e negócios em geral.

2.2 Contabilidade Gerencial

Segundo Sajay (2018), o conceito de Contabilidade Gerencial, citado em 1981 pela Associação Nacional de Contabilistas (agora IMA), define que é um processo de identificação, medição e comunicação financeira que são utilizadas pela administração da empresa para o processo de tomada de decisão. Contudo, mais recentemente, a IMA redefiniu o conceito de Contabilidade Gerencial como um método profissional que tem um papel fundamental na formulação e implementação da estratégia da organização.

Neste sentido, “o objetivo da contabilidade é acumular informações para serem usadas nas tomadas de decisões econômicas”. (VANDERBECK; NAGY, 2003, p. 18). Na visão de Bruni e Famá (2012, p. 22):

A contabilidade gerencial pode ser caracterizada como um enfoque especial conferido a várias técnicas e procedimentos contábeis empregados a contabilidade financeira e de custos, com objetivos diferentes, maior detalhamento, ou com forma de classificação diferenciada a fim de auxiliar os gestores da entidade em seu processo decisório.

Para Hongren *apud* Leone (2012, p. 22), a contabilidade de custos refere-se hoje às atividades de coleta e fornecimento de informações para as necessidades de tomada de decisão de todos os tipos, desde as relacionadas com operações respectivas até as de natureza estratégica, não respectivas e, ainda, ajuda na formulação das principais políticas das organizações.

Ainda, segundo Frezatti *et al.* (2009), uma das características da contabilidade gerencial é atender as necessidades dos usuários internos da empresa. Além disso, os relatórios que são emitidos pela contabilidade gerencial são mais detalhados e devem ser analisados dentro das necessidades dos gestores. Conclui-se então que as informações podem ser fornecidas de forma que possam esclarecer e atender aos interesses dos administradores.

Portanto, identifica-se que a Contabilidade Gerencial é de suma importância para qualquer organização desde seu gerenciamento até a tomada de decisão por parte dos administradores.

2.3 Contabilidade de Custos

Segundo Ribeiro (2013), a contabilidade de custos surgiu em meados do século XVIII, com advento das empresas industriais. O objetivo era atender uma nova necessidade de conhecer os custos dos estoques de produtos fabricados pelas empresas industriais. Além disso, Leone (2012, p. 29), complementa explicando que:

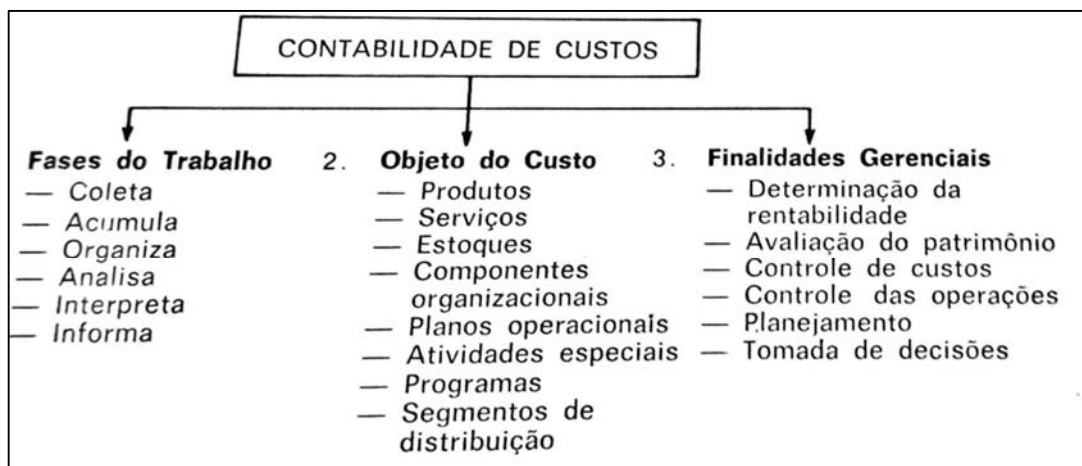
A Contabilidade de Custos atua sobre a empresa, seus produtos, seus serviços, os componentes operacionais e administrativos que compõem sua estrutura funcional e sua estrutura objetiva (normalmente setores ligados ao segmento industrial e ao segmento comercial que, numa empresa típica, constituem suas atividades substantivas), os seus segmentos de distribuição, as atividades especiais (transporte dos funcionários e serviço médico), sobre planos alternativos (o contador de custos ajuda o administrador a escolher a melhor alternativa: ter um centro de processamento de dados ou fazer o serviço fora da empresa, ter sua própria frota de caminhões para a entrega dos produtos ou arrendar esses serviços; ter sua própria rede de

distribuidores ou cuidar de que a distribuição seja feita por distribuidores independentes), programas (programas de redução de custos, programas de alimentação, de treinamento) e promoções (comerciais, institucionais e até promoções para melhorar ou manter a imagem da empresa).

Padoveze (2003, p. 5), define a contabilidade de custos como “o segmento da ciência contábil especializado na gestão econômica do custo e dos preços de venda dos produtos e serviços oferecidos pelas empresas”. Ainda, conforme afirma Ferreira (2007), com isso, a contabilidade de custos pode ser concebida como um instrumento desenvolvido com o objetivo de atingir finalidades específicas, que podem estar relacionadas ao fornecimento de dados de custos para a medição dos lucros, à determinação de rentabilidade e de avaliação de patrimônio, identificando métodos e procedimentos para o controle das operações e atividades executadas, de modo a promover informações sobre custos, para a tomada de decisões e de planejamento, por meio de processos analíticos.

Para VanDerbeck e Nagy (2003, p. 15), “contabilidade de custos oferecem o meio de determinar custos de produção e, assim, de gerar demonstrações financeiras significativas e outros relatórios relevantes para a gestão”. Na visão de Leone (2012, p. 47), a contabilidade de custos pode ser definida conforme a Figura 01.

Figura 1 - Contabilidade de custos



Fonte: Leone (2012, p. 47).

Diante das menções feitas, fica claro que a contabilidade de custos em anos anteriores apenas se destacava pelo controle de estoque das mercadorias fabricadas. Hoje, em um cenário totalmente diferente no qual é vivenciado, a contabilidade de custos não é somente muito importante para o controle como também para a formulação do preço de venda, mas também para orientar os gestores na melhor tomada de decisão assim alcançando maior lucratividade em seu empreendimento.

2.4 Termologias Aplicadas a Custos

Para melhor compreensão e elaboração do cálculo dos custos nas empresas, é fundamental o conhecimento de alguns conceitos básicos e o tratamento contábil dado a eles. A seguir serão descritas as teorias relativas aos conceitos contábeis de Gastos, Investimentos, Perdas, Custos e Despesas.

2.4.1 Gastos

Segundo Leone (2012), os Gastos é o compromisso financeiro que uma empresa assume na aquisição de bens ou serviços, que podem resultar em uma variação patrimonial, podendo também ser definido como de investimento quando o bem for utilizado em vários processos dentro da empresa ou gasto de consumo, quando o bem ou serviço forem utilizados no momento da produção ou do serviço que a empresa realizar. De acordo com Megliorini (2012, p. 7):

Gastos correspondem aos compromissos financeiros assumidos por uma empresa no tocante à aquisição de: recursos que serão consumidos no ambiente fabril para a fabricação do produto; mercadorias para revenda; recursos para a realização de serviços; recursos a serem consumidos no ambiente da administração; recursos a serem consumidos no ambiente comercial.

Além disso, os Gastos significam qualquer comprometimento e desembolso de recursos para aquisição de bens ou serviços ou direitos como, por exemplo, aluguel.

2.4.2 Investimento

Segundo Martins (2010, p. 25), “investimento é um gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro(s) período(s)”. Lorentz (2015, p. 15) completa dizendo que o investimento pode ser definido como um gasto ativado em função de sua vida útil ou de melhorias que foram atribuídas durante o período que em função da utilização, consumo ou venda, podem se transformar despesas, custo ou futuramente perda do valor investido em razão do tempo que foi utilizado o bem.

Ainda, “investimentos são gastos efetuados em ativo ou despesas e custos que serão imobilizados ou diferidos. São gastos ativados em função de sua vida útil ou benefícios futuros” (PADOVEZE, 2003, p. 319). Portanto, conclui-se que investimentos são gastos atribuídos aos bens ou serviços dentro de uma empresa, dentro os quais são utilizados para produzir os

produtos e serviços para venda. Destaca-se também que esse investimento pode não ser finito, ao decorrer do tempo pode originar uma perda.

2.4.3 Perda

Segundo Dubois, Kulpa e Souza (2019, p. 17) podemos dizer que perda “é todo gasto no qual a empresa incorre quando certo bem ou serviço é consumido de maneira anormal às suas atividades, como inundações, incêndios, greves etc.”. Na concepção de Wernke (2005, p. 3), perdas são:

Ocorrências fortuitas, ocasionais, indesejadas ou involuntárias no ambiente das operações de uma empresa. Assim, o valor relacionado com a deterioração anormal de ativos causados por incêndios ou inundações, os furtos de mercadorias ou matérias-primas, o corte equivocado de uma peça, entre outras possibilidades, são classificáveis como perdas, pois não fazem parte da normalidade das operações da entidade.

Para Martins (2010, p. 24), as perdas podem ser classificadas como “bem ou serviço consumidos de forma anormal e involuntária”. Padoveze (2003, p. 320), reforça que as perdas são:

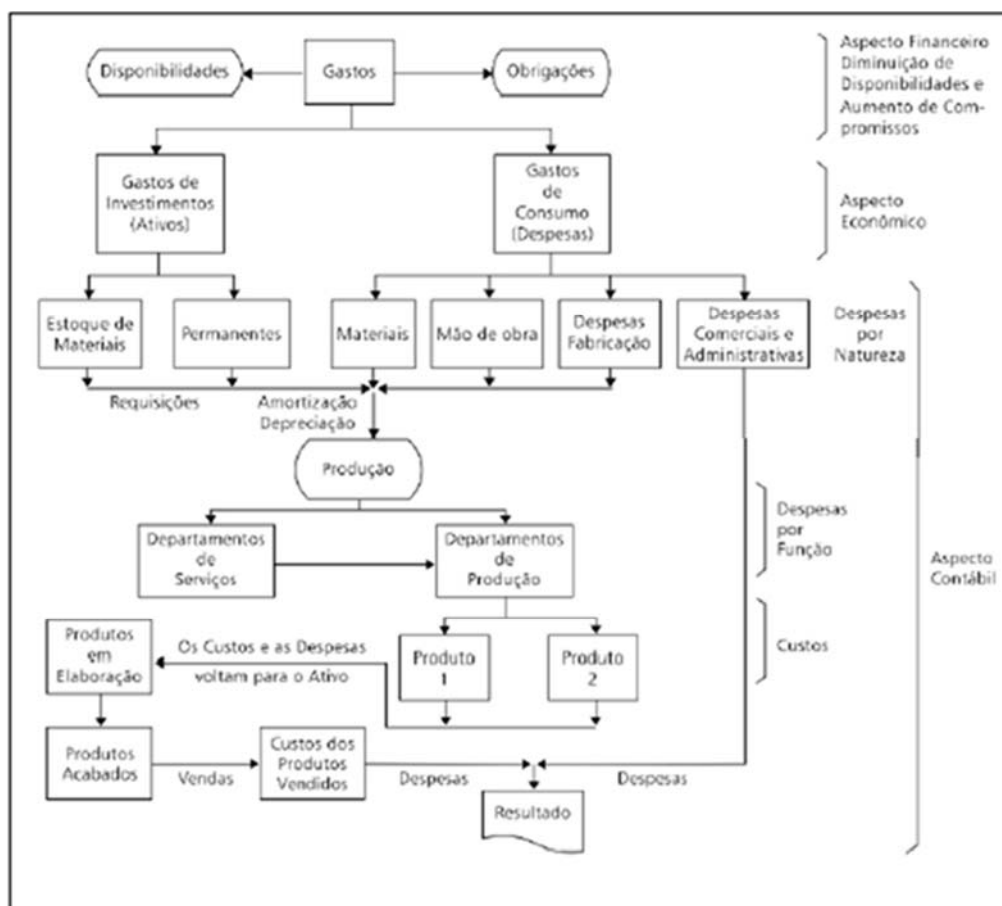
Fatos ocorridos em situações excepcionais que fogem à normalidade das operações da empresa. São considerados não operacionais e não fazem parte dos custos de produção dos produtos. São eventos econômicos negativos ao patrimônio empresarial, na habituais e eventuais, tais como deterioração anormal de ativos, perdas de créditos excepcionais, capacidade ociosa anormal etc.

Diante disso, pode-se dizer que perdas são gastos não programados não relacionados com a intenção de obtenção da receita.

2.4.4 Despesa

Martins (2010, p. 26) define que “as despesas são itens que reduzem o Patrimônio Líquido e que tem essa característica de apresentar sacrifícios no processo de obtenção de receitas”. Enquanto Padoveze (2003, p. 17) afirma que as “despesas são os gastos necessários para vender e distribuir os produtos”. De modo geral, são os gastos ligados as áreas administrativas e comerciais. O custo dos produtos, quando vendidos, transforma-se em despesa. Diante disso, conclui-se que despesas não estão associados aos produtos e serviços os quais a empresa produz, mas são necessárias para o funcionamento da empresa (Figura 02).

Figura 2 - Diferenças entre gastos, custos e despesas



Fonte: Leone (2012, p. 80).

2.4.5 Custo

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” (MEGLIORINI, 2012, p. 7). Segundo Crepaldi e Crespaldi (2018, p. 20):

Custos são os gastos relativos a bens ou serviços utilizados na produção de outros bens ou serviços, sejam eles desembolsados ou não. Só são reconhecidos como custos no momento da fabricação de um produto ou execução de um serviço. Correspondem aos valores gastos com a fabricação dos produtos. A classificação dos custos vai depender do enfoque que for atribuído a ela, podendo ser determinada quanto à natureza, à função, à contabilização, ao produto e à formação ou produção. Exemplos: matéria-prima, mão de obra direta utilizada na produção. Nesse contexto, verifica-se que a classificação dos custos em diretos e indiretos é feita quanto ao produto.

Ainda, “custo é a parcela do gasto que é aplicada na produção ou em qualquer outra função de custo, gasto esse desembolsado ou não” (DUTRA, 2017, p. 15).

Portanto, os gastos que são classificados como custos quando ocorrem no processo produtivo, desde o início da fabricação até a venda como: matéria-prima, salários dos operários, depreciação das máquinas dentro outros custos todos eles ligados à área produtiva da empresa.

2.5 Classificação dos Custos

De acordo com Leone (2012, p. 59) “todos os custos da empresa são classificação em dois grandes grupos: diretos e indiretos.” Quando for observado o produto, e quando for observado o volume de produção, os custos são classificados em fixos e variáveis. Estas classificações são necessárias para a elaboração dos custos e para as análises gerenciais

Ou seja, a classificação dos custos é de suma importância para a mensuração e valorização do produto ao passo que um produto pode ser direto, mas que por sua vez é um material de consumo, sendo necessária a distinção correta ao custo deste material.

2.5.1 Custos diretos

Custos diretos são conceituados por Crepaldi (1999, pg. 20), como aqueles que podem ser “diretamente (sem rateio) ser apropriados aos produtos, bastando existir uma medida de consumo (quilos, horas de mão de obra ou de máquina, etc.). De maneira geral associam-se aos produtos e variam proporcionalmente à quantidade produzida.” Neste sentido, Megliorini (2001, p. 9) concorda e complementa que:

Os custos diretos podem ser definidos como aqueles que são apropriados aos produtos conforme o consumo. Exemplos clássicos de custos diretos são a matéria-prima e a mão-de-obra direta. Se outro elemento de custo tiver sua medição do consumo do produto, esse custo será considerado direto. Exemplo disso, pode ser a energia elétrica. Caso haja aparelhos medidores de consumo de energia nas máquinas e seja feito o seu controle, esse custo também será direto.

Além disso, “os custos diretos são aqueles capazes de ser associados diretamente a um produto ou serviço que possa ser medido de alguma forma. Essas medidas podem ser relativas a quilos, litros, quantidades de peças, horas trabalhadas etc.” (SANTOS, 2014, p. 136).

Por fim, então os custos diretos são aqueles custos, que podem ser mensurados no produto que está sendo fabricado, ou seja, é basicamente tudo que compreende a mão de obra direta, materiais diretos, gastos diretos.

2.5.2 Custos indiretos

Segundo Ferreira (2007 p. 54), como custos indiretos entende-se aqueles que “dependem de rateio, paramentos, cálculos ou estimativas para serem alocados aos alocados aos diferentes tipos de produtos ou de serviços, ou a cada função diferente que pode acumular custos”. De acordo com Ribeiro (2018, p. 24):

A classificação dos gastos em Custos Indiretos é dada tanto àqueles que impossibilitam uma segura e objetiva identificação em relação aos produtos fabricados, como também àqueles que, mesmo integrando os produtos (como ocorre com parte dos materiais secundários em alguns processos de fabricação), em razão do pequeno valor que representam em relação ao custo total, têm cálculos e controles tão onerosos que é preferível tratá-los como indiretos (Característica Qualitativa Fundamental da Informação Contábil-Financeira Útil, da materialidade).

Para Padoveze (2003, p. 42), “são os gastos que não podem ser alocados de forma direta ou objetiva aos produtos ou a outro segmento ou atividade operacional e, caso sejam atribuídos aos produtos, serviços ou departamentos”.

Por fim, os custos indiretos são aqueles que não se consegue identificar com precisão na fabricação de um produto, são exemplos como: Aluguel, combustível, água, material de limpeza entre outros.

2.5.3 Custos Fixos

Segundo Izidoro (2016, p. 13), os custos fixos “são aqueles que não se alteram em relação à quantidade produzida ou aos serviços prestados”. Custos fixos podem ser definidos também, segundo Vanderbeck e Nagy (2003), como custos que não mudam com as mudanças em relação a produção. Ocorrem em função do tempo e geralmente serão incorridos independentemente do nível de produção. São despesas como, seguros, impostos, salários de supervisão e outros. Portanto, fica claro que para a empresa custos fixos acabam sendo um desembolso que podem ocorrer em prazos não especificados e independentemente da quantidade produtos produzidos pela empresa.

2.5.4 Custos variáveis

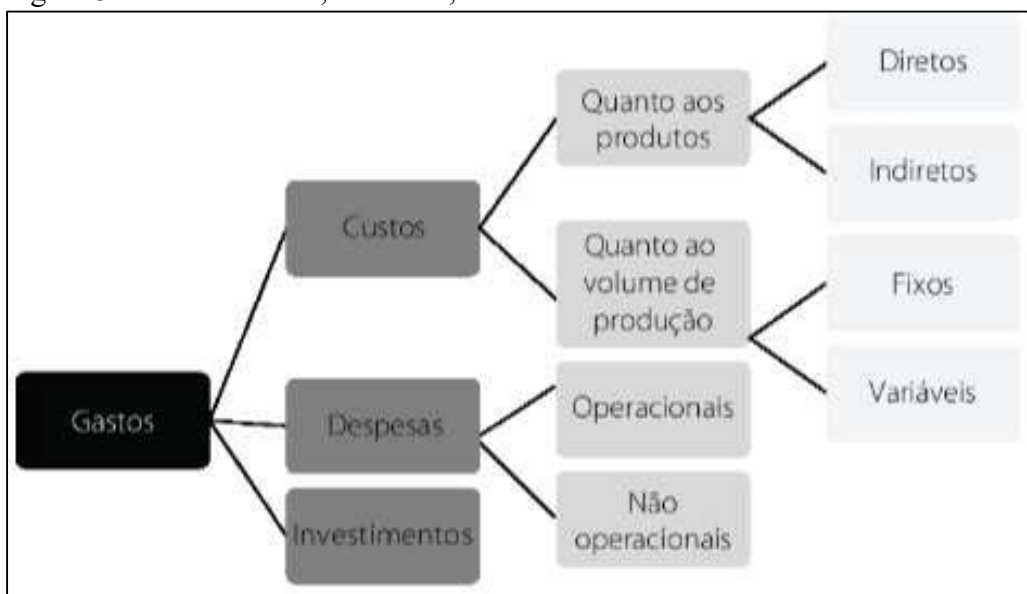
Segundo Lorentz (2015, p.38) os custos variáveis “são aqueles cujo valores se alteram em função do volume de produção da empresa. Estes custos têm variação diretamente

proporcional à quantidade produzida, ou seja, quanto maior a produção, maior será o consumo”. Bruni e Famá (2012, p. 12) identificam alguns exemplos de custo variável:

Exemplos óbvios de custos variáveis podem ser expressos por meio dos gastos com matérias-primas e embalagens. Quanto maior a produção, maior o consumo de ambos. Assim como os custos fixos, os custos variáveis possuem uma interessante característica: são genericamente tratados como fixos em sua forma unitária.

Megliorini (2012 p.40) destaca ainda que os custos variáveis são aqueles que aumentam ou diminuem em relação a produção. Para exemplificar podemos citar a matéria-prima, quando mais produção maior necessidade, portanto, maior custo. Além disso, outro exemplo seria a energia elétrica, quando mais produção, maior será o gasto com as maquinas e aparelhos eletrônicos, conseqüentemente maior consumo e o gasto. Por fim, para maior esclarecimento de acordo com Izidoro (2016), ilustra como é classificado custos diretos, indiretos, fixos e variáveis (Figura 03).

Figura 3 - Custos diretos, indiretos, fixos e variáveis



Fonte: Izidoro (2016, p.13).

2.6 Métodos de Custeio

Para melhor entender sobre custos, é preciso maior entendimento dos diferentes conceitos que existem usados para sua diferenciação, pois variam de acordo com a finalidade e procedimentos que são aplicados.

Segundo Megliorini (2011, p.2), “os métodos de custeio determinam o modo de valoração dos objetivos de custeio – que pode ser uma operação, uma atividade, um conjunto de atividades, um produto, um departamento etc”.

Custeio ou custeamento, segundo Horngren *apud* Crepaldi (2018, p. 151), são métodos:

De apuração de custos, mineiras segundo os quais procedemos a acumulação e a apuração dos custos. A aplicação desses sistemas deverá ser coerente com o tipo de empresa, as características de sua atividade, suas necessidades gerenciais e, evidentemente, o seu custo-benefício.

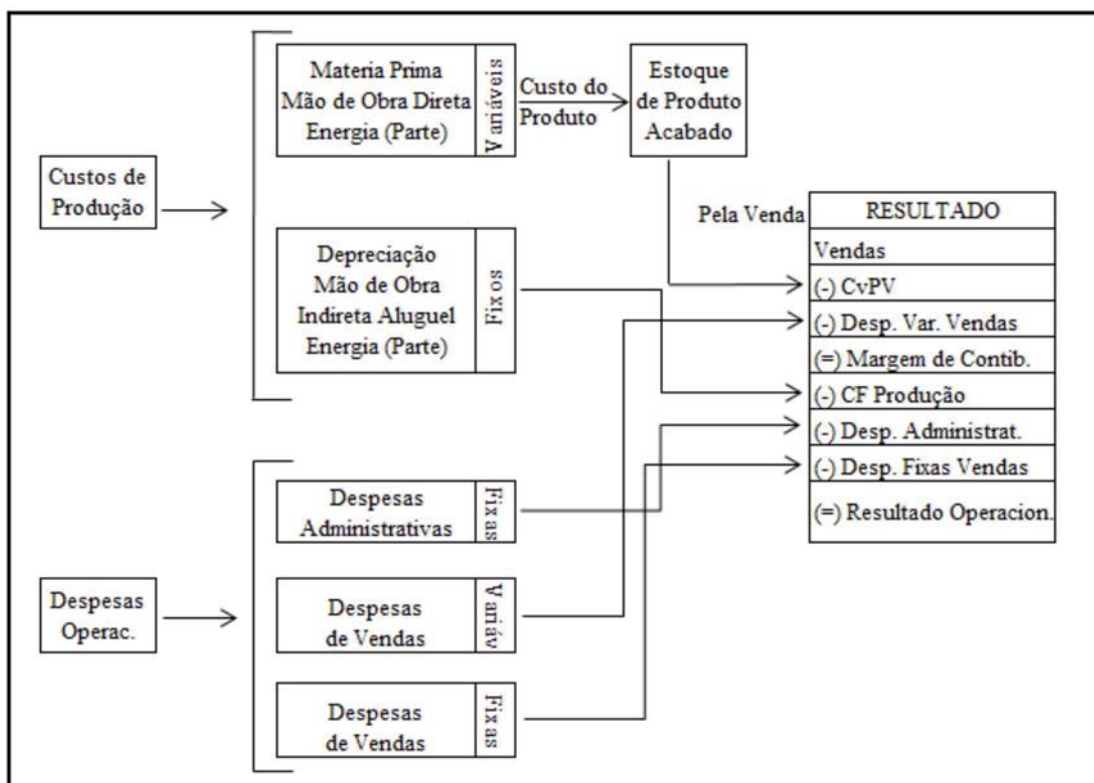
2.6.1 Custeio direto ou variável

Segundo Padoveze (2003, p. 78) esse método de custeio “busca o custo unitário do produto que é fabricado ou custo da prestação de serviço. Além disso, destaca que é um método cientificamente recomendável para todos os propósitos de revisões e para auxílio na tomada de decisão”. Megliorini (2012, p. 137) explica que os custos fixos, no método de custeio variável, levam a seguinte finalidade:

De acordo com o custeio variável, os custos fixos não são apropriados aos produtos e vários motivos contribuem para isso, entre eles o fato de os custos fixos serem custos correspondentes aos recursos necessários para manter a estrutura da produção e não custos decorrentes dos recursos consumidos na fabricação.

Além disso, para Martins e Rocha (2015), o método de custeio variável apenas considera custos variáveis nos seus produtos. Os custos fixos, até mesmo os que podem ser identificados com os produtos (custos fixos diretos), são debitados ao resultado do período em que são apurados. Pode ser apresentado da seguinte forma o esquema de custeio variável (Figura 04).

Figura 4 - Esquema método de Custeio Variável



Fonte: Souza e Diehl (2009, p. 128).

2.6.2 Custeio absorção

Para Lorentz (2015, p. 51) o custeio por absorção, como o próprio nome sugere, “consiste na apropriação de todos os custos (sejam eles fixos ou variáveis; diretos ou indiretos) à produção do período. As despesas são lançadas imediatamente contra o resultado do período”. Crepaldi e Crepaldi (2018, p. 152) consideram no custeio por absorção:

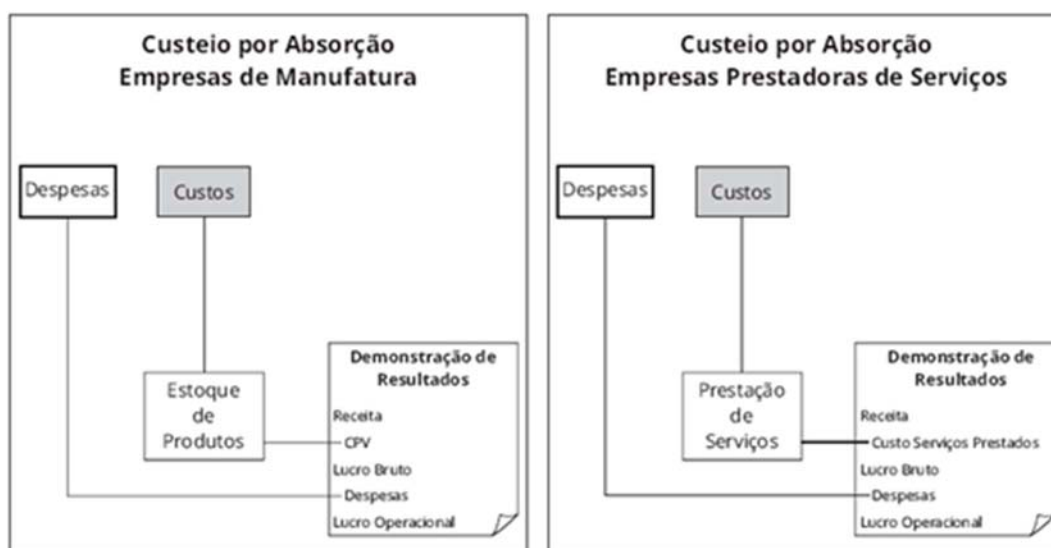
Que todos os custos incorridos no período serão absorvidos pela produção realizada, ou seja, serão apropriados aos produtos acabados (e em elaboração, se for o caso), independentemente de serem fixos, variáveis, diretos ou indiretos. A separação entre custo e despesa é essencial, porque nesse caso as despesas vão diretamente contra o resultado do período, enquanto os custos dos produtos não vendidos vão para o estoque. A finalidade desse critério é ter o custo total (direto e indireto) de cada objeto produzido. Não há preocupação em classificar os custos em fixos e variáveis; classificam-se os custos em diretos e indiretos. Os resultados apresentados não sofrem influência direta do volume de produção e esse é um critério legal e fiscal externo.

Além disso, segundo Athar (2005, p.136) o método de custeio por absorção significa a apropriação de todos os custos incorridos durante a fabricação nos produtos fabricados. É válido destacar também que esse método de custeio atende a legislação fiscal pois respeita os princípios contábeis. Entretanto se tratando de tomada de decisão, deixa a desejar pois tem

como premissa básica os rateios dos custos fixos, que poderão ser alocados de forma arbitrária ou até enganosa em alguns casos. De acordo com Martins (2010, p. 37), o custeio por absorção:

É o método derivado da aplicação dos princípios de contabilidade geralmente aceitos. Consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só de produção; todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços feitos.

Figura 5 - Custeio absorção



Fonte: Martins (2010, p. 37-38).

2.6.3 Custeio ABC

Padoveze (2003, p. 204) define o custeio por atividade é “um método de custeamento que identifica um conjunto de custos para cada evento ou transação de cada atividade na organização, que age como um direcionador de custos”.

Para Viceconti e Neves (2012, p.117):

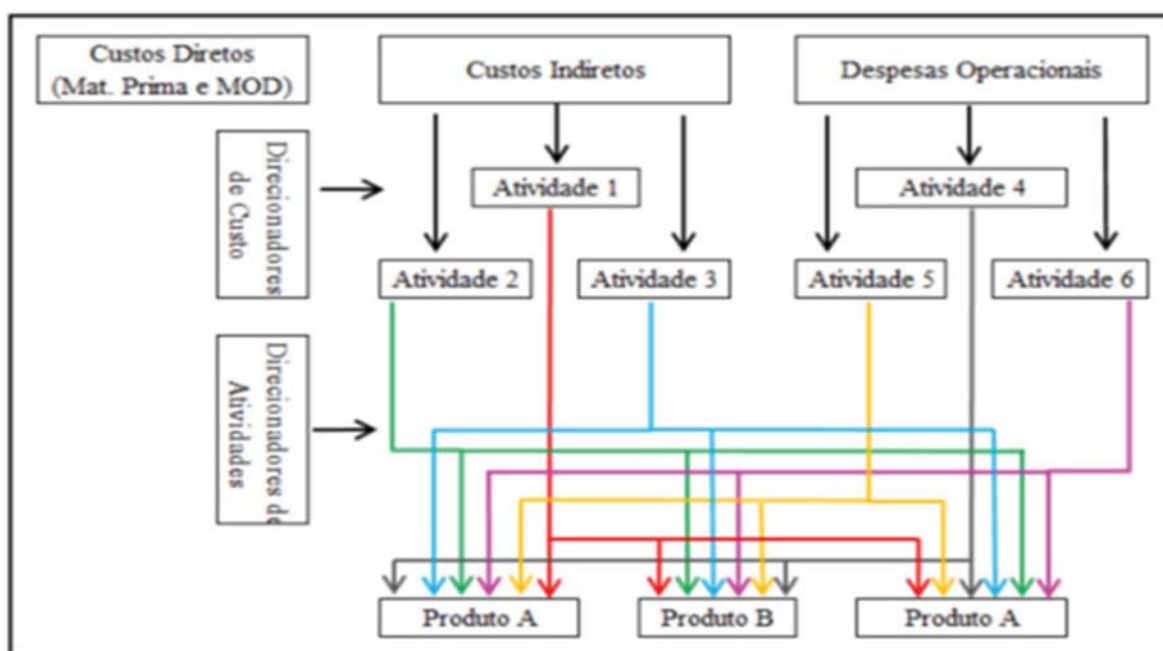
O pressuposto do ABC é que os recursos (fatores produtivos) da empresa são consumidos pelas suas atividades e não pelos produtos que ela fábrica. Os produtos são consequência das atividades efetuadas pela empresa para fabricá-los e comercializá-los.

De acordo com Fontoura (2013, p. 101):

Dentre os sistemas mais modernos de custeio, apresenta-se o método de custos baseado no estudo do custo das atividades. Esse método visa alocar os custos indiretos através de direcionadores de custos. Os custos ditos indiretos, por outros métodos, são alocados diretamente aos produtos, ou serviços, sendo primeiramente direcionados às atividades de processos produtivos ou auxiliares a produção. A sigla ABC deriva da tradução do inglês “custeio baseado nas atividades.

Além disso, segundo Silva (2017 p. 65) “o custeio ABC tem como principal finalidade apropriar os custos indiretos de forma mais justa e objetiva de determinar os custos dos produtos e serviços”. Podemos então definir então, o custo por atividade como um método de custeamento que identifica um conjunto de custos para cada evento ou transação (atividade) na empresa que age como um direcionador de custos. O método de custeio ABC pode ser apresentado segundo a Figura 6.

Figura 6 - Adaptado Esquema do método de Custeio ABC



Fonte: Cogan (1999, p. 52).

2.6.4 Margem de contribuição

De acordo com Ribeiro (2018, p. 437), para o cálculo da margem de contribuição considera-se “custo de fabricação somente os custos variáveis (diretos), ou seja, aqueles que não ocorrerão se não houver produção. Os custos fixos (indiretos), por ocorrerem independentemente de haver ou não produção, são tratados juntamente com as despesas”.

Para Crepaldi e Crepaldi (2018) a margem de contribuição corresponde ao preço de venda dos produtos subtraindo os custos variáveis e as despesas variáveis. A quantia restante então é usufruída para pagamento dos custos fixos e despesas fixas e formar o lucro.

Meglierini (2007) ressalta que a empresa apenas passa a ter lucro quando a margem de contribuição dos produtos supera os custos e despesas fixos. A margem de contribuição resulta do seguinte cálculo:

$$MC = PV - (CV + DV)$$

Onde:

MC: margem de contribuição

PV: preço de venda

CV: custos variáveis

DV: despesas variáveis

Por fim, conclui-se que é de extrema importância o cálculo da margem de contribuição pois é através dele que podemos identificar o preço do produto de forma mais adequada contribuindo e ajudando a empresa.

2.6.5 Ponto de equilíbrio

Segundo Izidoro (2016 p. 59) “ponto de equilíbrio é uma técnica para se estimar qual é o nível ideal de vendas que a empresa precisa ter para que possam ser pagos todos os custos e despesas”.

De acordo com Padoveze (2003) o ponto de equilíbrio em uma empresa diz respeito ao volume de produtos que precisa produzir e vender para que consiga pagar todos os seus custos e despesas fixas e além disso, os custos e despesas variáveis que a mesma irá submeter para fabricar o produto. O ponto de equilíbrio é importante porque destaca o nível mínimo de atividade em que a empresa ou cada divisão terá que operar.

Também, segundo Ribeiro (2013, p. 474), ponto de equilíbrio é o período em que as receitas totais se igualam aos custos e despesas totais. Nesse momento as vendas são suficientes para cobrir os custos e as despesas totais e não havendo lucro e nem prejuízo. Vale destacar também, que cada empresa terá seu ponto de equilíbrio que também pode ser nomeado por ponto de nivelamento, ponto neutro, ponto de ruptura etc.

Diante do exposto acima, vale destacar que é muito importante para uma empresa calcular o ponto de equilíbrio de seus produtos, visto que assim ela irá conseguir melhor se organizar com suas vendas e metas.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Neste capítulo estão apresentados os procedimentos metodológicos e as técnicas de pesquisas as quais, irão ser utilizadas para assim responder o problema proposto.

Segundo Mascarenhas (2012, p. 36) método é “o conjunto de técnicas que usamos em um estudo para obter uma resposta. Em outras palavras, ele é o caminho que percorremos para chegar a uma conclusão científica”.

3.1 Classificação e Delineamento da Pesquisa

Quanto a espécie, esta pesquisa se classifica como pesquisa aplicada e pesquisa-diagnóstico, pois visa desenvolver os conhecimentos e em seguida apresentar teorias já existentes as quais confirmam os fatos e além disso, avaliar se os procedimentos de apuração de custos da empresa estão sendo calculados de forma correta.

Segundo Mascarenhas (2012, p. 59) “usamos a pesquisa aplicada para estudar o problema em um contexto, buscando soluções para desafios enfrentados nesse ambiente específico”.

Ainda, segundo Roesch (2013), a pesquisa-diagnóstico visa o diagnóstico interno ou do ambiente organizacional. Apresentam técnicas e instrumentos de análise que permitem não só diagnóstico como também a compreender os sistemas no qual a empresa trabalha assim, contribuindo com melhorias para a organização.

Quanto aos objetivos, essa pesquisa se classifica como descritiva, no qual busca avaliar informações que já existem na empresa e que irão ser averiguadas. Na visão de Cervo, Bervian e Silva (2007), pesquisas descritivas referem-se a um estudo e a descrição das características, propriedades ou relações que já existem na realidade em que é estudado. Também essas pesquisas buscam um estudo mais amplo e completo, as tarefas a formulação clara do problema e da hipótese como tentativa para uma solução.

A classificação da pesquisa quanto a abordagem do problema, classifica-se como pesquisa mista, quali-quantitativa, pois busca interpretar os dados que a empresa vem apresentando e também a mensurar e avaliar o resultado dos mesmos.

Segundo Diehl e Tatim (2004, p. 51) a pesquisa quantitativa:

Caracteriza-se pelo uso da quantificação tanto na coleta quanto no tratamento das informações por meio de técnicas estatísticas com o objetivo de garantir resultados e

evitar distorções de análise e de interpretação, possibilitando uma margem de segurança maior.

Ainda, “argumenta-se que pesquisa qualitativa e seus métodos de coleta e análise de dados são apropriados para uma fase exploratória da pesquisa” (ROESCH, 2013, p. 154).

Quanto aos procedimentos técnicos a pesquisa classifica-se em pesquisa documental e estudo de caso, devido as informações serem coletadas junto aos documentos da própria empresa e estudo de caso, pois foram avaliadas particularidades de uma determinada empresa.

Segundo Gil (2012, p. 51), “a pesquisa documental vale-se de materiais que não receberam ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa”. No que tange ao estudo de caso, Diehl e Tatim (2004, p. 61) descrevem que este “caracteriza-se pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento”.

3.2 Procedimento e Técnica de Coleta de Dados

Para elaboração desta pesquisa, foi utilizada a técnica de entrevista não estruturada e a coleta de dados técnicos junto à documentos da empresa. A coleta de dados foi realizada com o gestor da empresa que explicou as formas que a empresa utiliza para a gestão dos custos e também através de análise de documentos da empresa.

Martins e Theóphilo (2016, p. 88) conceituam a técnica de entrevista como uma técnica de pesquisa “para coleta de informações, dados e evidências cujo objetivo básico é entender e compreender o significado que entrevistados atribuem a questões e situações, em contextos que não foram estruturados”. Ainda, segundo os autores, outras considerações sobre o processo de entrevista:

Planejar a entrevista, delineando cuidadosamente o objetivo a ser alcançado; quando possível, obter algum conhecimento prévio sobre o entrevistado; atentar para os itens que o entrevistado deseja esclarecer, sem manifestar opiniões; obter e manter a confiança do entrevistado; ouvir mais do que falar; evitar divagações; registrar as informações, dados e evidências durante a entrevista; com a concordância do entrevistado, usar gravador; se necessário, formular questões secundárias: o que o faz pensar assim? Fale mais sobre isso. O que você parece estar dizendo/sentindo é que.

3.3 Análise e Interpretação dos Dados

A análise dos dados coletados na empresa tem por objetivo organizar as informações para que elas possibilitem encontrar as respostas para a solução do problema proposto. A

utilização dos dados coletados através da entrevista que foi realizada com o gestor da empresa, somados com a coleta realizada em documentos e relatórios, foram tabulados em planilhas de Excel para execução de cálculos e assim, verificar se os mesmos estão de acordo com os critérios de lucratividade definidos pela empresa.

3.4 Variáveis do Estudo ou Categorias de Análise

As variáveis estudadas nesta pesquisa foram: Custo, Despesa, Margem de Contribuição e Resultado, conceituadas a seguir. Custo é definido por Padoveze (2003, p. 4) como “a mensuração econômica dos recursos adquiridos para a obtenção e a venda dos produtos e serviços da empresa. Em outras palavras, custo é o valor pago por alguma coisa”.

Despesa, para Martins (2010, p. 26), “são itens que reduzem o Patrimônio Líquido e que tem essa característica de apresentar sacrifícios no processo de obtenção de receitas”. Segundo Warren *et al.* (2008, p. 97), “a margem de contribuição é a relação entre custo, volume e lucro. É o excesso da receita de vendas sobre os custos variáveis”.

Para Bornia (2010, p. 30) “o sistema de custos deve estar em sintonia com o de gestão para que as informações geradas produzam bons resultado”, ou seja, o sistema de custos adotado deve acompanhar o sistema de gestão já existente na empresa.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

São apresentados neste capítulo as informações do estudo que foi realizado, proporcionando assim o cumprimento dos objetivos que foram propostos, bem como as análises e as sugestões para a tomada de decisão.

4.1 Apresentação da Empresa Estudada

A empresa localiza-se na cidade de Marau (RS). Trata-se de uma empresa do ramo de medicina e segurança do trabalho pioneira na cidade e atualmente está sob nova administração. Também, a empresa dispunha de serviços como: atestados de saúde ocupacional, audiometria, avaliação psicossocial, emissão de comunicação de acidente de trabalho (CAT), acompanhamento em perícias médicas e técnicas, acuidade visual, exames laboratoriais que são ofertados por uma outra empresa situada no mesmo local.

Além disso, na área de Segurança do Trabalho desenvolve, assessora e supervisiona: Programa de Controle Médico da Saúde Ocupacional (NR 7) (PCMSO), Programa de Prevenção de Riscos Ambientais (NR 9) (PPRA), Programa de Condições e Meio Ambiente de Trabalho na Indústria da Construção (NR 18) (PCMAT), Comissão Interna de Prevenção de Acidentes (NR 5) (CIPA), Laudo Técnico das Condições Ambientais do Trabalho (INSS); dentre outros serviços pertinentes (LTCAT) e Preenchimento de formulário de PPP (perfil profissiográfico previdenciário).

A empresa também alterou o seu modo de tributação neste ano, anteriormente a mesma era tributada pelo lucro real e nesse ano optou pela tributação do lucro presumido. Além disso, também teve alteração de escritório de contabilidade para a apuração de seus tributos e auxílio na parte contábil.

Na estrutura organizacional da empresa, conta com sete funcionários e duas sócias administradoras para a entrega dos trabalhos que são ofertados para as empresas clientes. Além disso, conta com uma estrutura de três médicos e uma fonoaudióloga para atendimentos. Eles são terceirizados pela empresa estudada na qual são realizados pagamento por hora correspondente as horas trabalhadas para esses profissionais.

4.2 Instalações e Estrutura Física

De acordo com Iudícibus (2010, p. 246-247), depreciação é o processo de:

Transformar em despesa um pedaço do valor de aquisição de um ativo imobilizado destinado ao uso, já que ele não será recuperado pela venda do bem a que se refere. É a diferença entre o custo de aquisição e o valor residual de um ativo destinado ao uso.

No Quadro 01 é apresentado os saldos que a empresa ainda pode depreciar de suas contas no imobilizado. As informações referentes aos números que são apresentados foram fornecidas pela contabilidade da empresa.

Quadro 1 - Bens depreciáveis

Conta patrimonial:	Saldo a depreciar	%
COMPUTADORES E PERIFÉRICOS	4.390,08	1,81%
VEÍCULOS	6.341,89	2,62%
MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS	52.938,57	21,86%
MÓVEIS E UTENSÍLIOS	76.496,75	31,60%
EDIFICAÇÕES	7.611,04	3,14%
BENFEITORIAS EM IMÓVEIS DE TERCEIROS	94.338,27	38,96%
TOTAL	242.116,60	100,00%

Fonte: Dados de pesquisa (2020).

Nota-se que a empresa possui maior saldo a depreciar em contas de benfeitorias em móveis de terceiros e móveis e utensílios, isso porque a empresa mudou de endereço e consequentemente, teve investimento para a elaboração do novo espaço. Além disso, foi retirado do balanço patrimonial da empresa de 2017 o valor de R\$ 423.929,30, 2018 o valor de R\$ 462.144,85 e de 2019 o valor de R\$ 489.742,17 correspondente a depreciação, com isso a empresa teve uma depreciação referente a 2017/2018 de R\$ 38.215,55 e 2018/2019 no valor de R\$ 27.597,32.

Além disso, a empresa utiliza seus veículos para realizar seus atendimentos externos, nota-se então um baixo saldo a depreciar nesse específico item, isso porque os veículos que são de propriedade da empresa já têm alguns anos de aquisição e já foram grande parte depreciados.

4.3 Mão de Obra

Normalmente a mão de obra é definida pela quantidade de horas que são necessárias para que seja concluído o trabalho que ofertado pela empresa, sendo o custo com mão de obra

todos os pagamentos realizados aos colaboradores com a finalidade de remuneração mais os encargos sociais.

No Quadro 02 é demonstrado o cálculo do custo por hora de cada colaborador e o custo total da empresa. No cálculo, são considerados a remuneração mensal, as provisões de 13 ° salário e de férias, FGTS 8%, INSS 26,30% e FAP 0.5%.

Quadro 2 - Salários e encargos dos colaboradores

SALÁRIO MENSAL						
PAGAMENTOS EFETUADOS NO ANO			Colaborador 1	Colaborador 2	Colaborador 3	
Salários	11 meses x		R\$ 18.492,32	R\$ 16.989,50	R\$ 18.492,32	
13 ° salário	média dos últimos 12 meses		R\$ 1.681,12	R\$ 1.544,50	R\$ 1.681,12	
Férias	30 dias		R\$ 1.681,12	R\$ 1.544,50	R\$ 1.681,12	
1/3 sobre férias	/3		R\$ 560,37	R\$ 514,83	R\$ 560,37	
TOTAL GASTO PELA EMPRESA			R\$ 22.414,93	R\$ 20.593,33	R\$ 22.414,93	
Encargos sociais	34,80		R\$ 7.800,40	R\$ 7.166,48	R\$ 7.800,40	
Distribuição de lucros			R\$ -	R\$ -	R\$ -	
TOTAIS DOS GASTOS NO ANO			R\$ 30.215,33	R\$ 27.759,81	R\$ 30.215,33	
CUSTO POR HORA			R\$ 14,93	R\$ 13,72	R\$ 14,93	
SALÁRIO MENSAL						
PAGAMENTOS EFETUADOS NO ANO			Colaborador 4	Colaborador 5	Colaborador 6	
Salários	11 meses x		R\$ 14.300,00	R\$ 17.600,00	R\$ 7.251,09	
13 ° salário	média dos últimos 12 meses		R\$ 1.300,00	R\$ 1.600,00	R\$ 659,19	
Férias	30 dias		R\$ 1.300,00	R\$ 1.600,00	R\$ 659,19	
1/3 sobre férias	/3		R\$ 433,33	R\$ 533,33	R\$ 219,73	
TOTAL GASTO PELA EMPRESA			R\$ 17.333,33	R\$ 21.333,33	R\$ 8.789,20	
Encargos sociais	34,80		R\$ 6.032,00	R\$ 7.424,00	R\$ 3.058,64	
Distribuição de lucros			R\$ -	R\$ -	R\$ -	
TOTAIS DOS GASTOS NO ANO			R\$ 23.365,33	R\$ 28.757,33	R\$ 11.847,84	
CUSTO POR HORA			R\$ 11,54	R\$ 14,21	R\$ 11,65	
SALÁRIO MENSAL						
PAGAMENTOS EFETUADOS NO ANO			Colaborador 7	Colaborador 8	Colaborador 9	Total
Salários	11 meses x		R\$ 13.578,40	R\$ 11.495,00	R\$ 11.495,00	R\$ 129.693,63
13 ° salário	média dos últimos 12 meses		R\$ 1.234,40	R\$ 1.045,00	R\$ 1.045,00	R\$ 11.790,33
Férias	30 dias		R\$ 1.234,40	R\$ 1.045,00	R\$ 1.045,00	R\$ 11.790,33
1/3 sobre férias	/3		R\$ 411,47	R\$ 348,33	R\$ 348,33	R\$ 3.930,10
TOTAL GASTO PELA EMPRESA			R\$ 16.458,67	R\$ 13.933,33	R\$ 13.933,33	R\$ 157.204,39
Encargos sociais	34,80		R\$ 5.727,62	R\$ 4.848,80	R\$ 4.848,80	R\$ 54.707,13
Distribuição de lucros			R\$ -	R\$ 36.000,00	R\$ 36.000,00	R\$ 72.000,00
TOTAIS DOS GASTOS NO ANO			R\$ 22.186,29	R\$ 54.782,13	R\$ 54.782,13	R\$ 283.911,52
CUSTO POR HORA			R\$ 15,38	R\$ 27,07	R\$ 27,07	R\$ 150,50

Fonte: Dados de pesquisa (2020).

Com isso, é importante mencionar a função de cada colaborador respectivamente. Os colaboradores 1 e 2 exercem de técnicos em segurança do trabalho, colaborador 3 assistente administrativo, colaborador 4, 5 e 6 executam a função como auxiliares administrativos, colaboradora 7 tem a função de faxineira a qual é atribuído 20% sobre o salário mínimo em

razão da insalubridade que a função expõem e por fim colaboradores 8 e 9 como sócios administradores da empresa.

De acordo com os dados fornecidos pela empresa e os cálculos realizados ao longo da pesquisa, no momento a empresa tem um gasto com folha de pagamento mais impostos que incidem no valor de R\$ 283.911,52 ano com uma média mensal de R\$ 25.938,73 e um custo por hora ano dos funcionários de R\$150,50.

4.4 Análise DRE

A seguir são apresentados os dados referentes a demonstração de resultado da empresa no período de 2018 e 2019, no qual foi realizado a média entre os períodos e posteriormente a análise vertical das informações. Também algumas contas foram reclassificadas, como a conta de despesa com pessoal (prestação do serviço) para custo com pessoal (prestação do serviço) e além disso, incluído a conta de outros custos que seriam serviços prestados por terceiros e depreciações e amortizações que estavam classificadas na demonstração de resultado enviado pela empresa como despesas gerais com prestação do serviço.

Quadro 3 - DRE e análise vertical

Descrição	2018 R\$	2019 R\$	Média R\$	Análise Vertical %
Receita Operacional	1.718.440	1.715.264	1.716.852	112,68
Impostos S/ Vendas e Serviços	-193.334	-192.977	-193.156	(12,68)
Receita Líquida	1.525.106	1.522.287	1.523.696	100,00
Custo Direto da Prestação de Serviços	-601.454	-533.105	-567.280	(37,23)
Custo com Pessoal (Prestação Serviços)	-414.764	-312.604	-363.684	(23,87)
Outros Custos	-113.310	-118.732	-116.021	(7,61)
Lucro Bruto	395.579	557.846	476.712	31,29
Despesas Gerais com Prestação de Serviços	-215.125	-207.168	-211.147	(13,86)
Despesas com Pessoal (Administrativo)	-41.795	-36.000	-38.897	(2,55)
Despesas Gerais Administrativas	-85.657	-74.149	-79.903	(5,24)
Despesas Tributárias	-8.163	-14.221	-11.192	(0,73)
Despesas Financeiras	-18.858	-18.696	-18.777	(1,23)
Resultado do Exercício	25.981	207.612	116.797	7,67

Fonte: Dados de pesquisa (2020).

Diante dos dados que são apresentados, a empresa apresenta em média referente aos anos mencionados acima a empresa apresenta uma média de Receitas Operacionais no valor de R\$1.716,852. Após efetuar as deduções sobre os serviços prestados de R\$193.156,00 obtém

uma Receita Líquida em um montante de R\$1.523.696,00. O custo direto sobre a prestação dos serviços obtém uma média de um montante de R\$567.280,00, onde da Receita Líquida é descontado esse valor e também os custos com pessoal (prestação do serviço) e outros custos para obter o Lucro Bruto que soma um montante de R\$476.712,00.

O grupo de despesas gerais com prestação de serviços apresentam maior índice que correspondem a 13,86%, são em geral, conforme Demonstrações de Resultado que foram fornecidas pela contabilidade gastos com aluguel, fretes, seguros, despesas com viagens e estadias dentro outros. Outro grupo que pode-se notar apresenta o segundo maior índice é o de despesas gerais administrativas com 5,24 % que corresponde em geral a despesas com telefone, energia elétrica, assistência contábil dentre outras. É possível identificar também, que em média dos dois anos analisados a empresa obteve um resultado de R\$116.797,00.

4.5 Cálculo dos Custos dos Atendimentos

A seguir são apresentados os cálculos dos custos dos atendimentos das três maiores empresas clientes que são realizados por mês conforme dados obtidos pela empresa e pela contabilidade.

4.5.1 Empresa 1

O contrato realizado para a prestação do serviço para a empresa 1, que possui 480 colaboradores, prevê o investimento de R\$7,80 por mês cada funcionário que corresponde a um valor de R\$ 3.744,00. Isso inclui a realização do exame clínico e a elaboração de programas de segurança do trabalho da empresa. Os demais exames complementares que são realizados têm o seguinte valor unitário: acuidade visual R\$ 15,00, audiometria R\$ 25,00, eletrocardiograma R\$ 45,00, eletroencefalograma R\$ 80,00 e avaliação psicológicas R\$ 130,00.

No Quadro 04, a seguir, se apresenta o levantamento das receitas e dos custos para a realização do atendimento de acordo com o que foi contratado.

Quadro 4 - Avaliação das receitas e dos custos do contrato 1

Atendimento empresa 1				
Recebimento contrato mensal				R\$ 3.744,00
EXAMES	quantidade exames mês	Tempo de atendimento	Tempo total em horas	
Avaliação clínica	36	10 mim	6	
Acuidade	12	10 mim	2	R\$ 180,00
Audiometria	12	15 mim	3	R\$ 300,00
Eletrocardiograma	11	15 mim	2,75	R\$ 495,00
Eletroencefalograma	7	15 mim	1,75	R\$ 560,00
Avaliação psicológica	6	1 hora	6	R\$ 780,00
Valor total dos atendimentos				R\$ 2.315,00
Total recebido				R\$ 6.059,00
MENOS IMPOSTOS 12,68%				-R\$ 768,28
RECEITA LÍQUIDA				R\$ 5.290,72
Custo empresa				
Hora médica - terceiro		R\$ 120,00	6	R\$ 720,00
Deslocamento	34,5 KM	R\$ 100,00	0	R\$ -
Deslocamento equipe técnica	34,5 KM	R\$ 100,00	1	R\$ 100,00
Folhas (500)	280mês	R\$ 14,90		R\$ 8,34
Fonoaudiologia por hora - terceiro		R\$ 70,00	3	R\$ 210,00
Exames laudados terceiros- eletroencefalograma		R\$ 4,50		R\$ 31,50
Exames laudados terceiros - eletrocardiograma		R\$ 4,00		R\$ 44,00
Técnica em enfermagem - terceiros		R\$ 650,00	6,50	R\$ 28,17
Psicóloga		R\$ 27,07	6,00	R\$ 162,42
Equipe técnicas de trabalho - elaboração programas		R\$ 13,72	52,80	R\$ 724,17
Total dos custos diretos do contrato				R\$ 2.028,60
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO				R\$ 3.262,12
Distribuição dos custos/ despesas indiretas	4,235%			-R\$ 1.270,19
RESULTADO MENSAL				R\$ 1.991,93

Fonte: Dados de pesquisa (2020).

Conforme o Quadro 4, a empresa tem uma média de exames que são realizados no mês. Com isso, foi estimado o tempo para a realização desses exames e posteriormente transformado em horas para o cálculo.

A partir dos cálculos, pode-se observar que a empresa tem um total recebido por mês desse atendimento o montante de R\$ 6.059,00 que corresponde a todos os exames complementares mais o valor mensal que é pago. Sendo assim, tem um faturamento anual aproximado de R\$72.708,00. Descontando os impostos tem uma receita líquida de R\$5.290,72.

Conta com uma equipe para a realização do atendimento que inclui médico, fonoaudióloga e uma técnica de enfermagem que são terceirizados. O valor pago ao médico desse atendimento é de R\$120,00 a hora no qual soma um total em horas de seis horas com um

custo estimado para empresa de R\$720,00 por mês. A fonoaudióloga o valor pago é de R\$70,00 que soma por sua vez um total nesse atendimento de três horas com um custo total de R\$ 210,00. A técnica em enfermagem tem uma remuneração mensal de R\$650,00 no qual o atribuído o tempo estimado de seis horas e cinquenta minutos para a realização dos exames. Para fins de cálculo, segundo o COREN RS (Conselho Regional de Enfermagem do Rio Grande do Sul), é atribuído uma carga horária de 30 horas semanais. Considerando que a mesma trabalha durante 5 semanas por mês, gera um total de 150 horas mês. Considerando essas menções, para esse atendimento então o custo dessa profissional é de R\$ 28,17.

Para as avaliações psicológicas a empresa conta com uma psicóloga que por sua vez é uma das sócias proprietárias da empresa. Para fins de cálculo então, foi estimado um tempo para cada avaliação e após multiplicamos pelo custo hora da colaboradora que corresponde a um custo de R\$162,42.

Também conforme é exposto o quadro acima, a empresa possui outros custos variáveis como exames que são enviados para laudo, com folhas, com deslocamento que para essa empresa não possui pois os atendimentos na sede da empresa estudada. Os custos variáveis nesse atendimento então somam um montante de R\$ 2.028,60 e tem uma margem de contribuição de R\$ 3.262,12

Para fins de cálculo de distribuição dos custos/ despesas indiretas foi considerado então que a empresa possui faturamento anual R\$72.708,00 e, conforme demonstração do resultado, dividimos pela média de R\$ 1.716.852,00 que teve um percentual de 4.235%. Considerando esse percentual as despesas no ano tiveram um montante de R\$ 15.242,28. Para o cálculo consideramos apenas um mês que soma o valor de R\$ 1.270,19.

Acrescenta-se também que para o cálculo do resultado subtraímos a margem de contribuição com os custos/despesas indiretas. Conclui-se então, que para esse atendimento obtém um resultado mensal de R\$1.991,93e um lucro anual estimado em R\$ 23.903,15.

4.5.2 Empresa 2

Para a fornecimento do serviço conforme contrato para essa empresa que possui 330 colaboradores a empresa 2 investe um total de R\$ 16,94 cada funcionário por mês. Deste valor está incluso a avaliação clínica e a elaboração dos programas de segurança da empresa que corresponde a um valor de R\$ 5.590,20. Os demais exames que se fazem necessários tem o seguinte valor: acuidade visual R\$ 22,00, avaliação psicológica R\$112,00, eletrocardiograma

R\$55,75 e eletroencefalograma R\$88,36. Os exames de audiometria segundo contrato de prestação do serviço a empresa 2 investe o valor de R\$165,00 a hora para a realização do exame.

No Quadro 5, a seguir, é apresentado o cálculo do custo que a empresa tem para esse atendimento de acordo com a média de exames que são realizados. As informações foram passadas pela empresa estudada.

Quadro 5 - Avaliação das receitas e dos custos do contrato 2

Atendimentos empresa 2				
Recebimento contrato mensal				R\$ 5.590,20
EXAMES	quantidade exames mês	Tempo de atendimento	Tempo total em horas	
Avaliação clínica	36	10 mim	15	
Acuidade	12	10 mim	2	R\$ 264,00
Avaliação Psicológica	11	1 hora	11	R\$ 1.232,00
Eletrocardiograma	13	15 mim	3,25	R\$ 724,75
Audiometria	23	15 mim	10	R\$ 1.650,00
Eletroencefalograma	4	15 mim	1	R\$ 353,44
Valor total dos atendimentos				R\$ 4.224,19
Valor total recebido				R\$ 9.814,39
Menos impostos 12,68%				-R\$ 1.244,46
RECEITA LÍQUIDA				R\$ 8.569,93
Custo empresa				
Hora médica - tercerizado		R\$ 120,00	15	R\$ 1.800,00
Deslocamento	32,7KM	R\$ 100,00	5	R\$ 500,00
Deslocamento equipe técnica	32,7 Km	R\$ 100,00	1	R\$ 100,00
Fonoaudiologia por hora - terceiro		R\$ 70,00	10	R\$ 700,00
Folhas (500)	280 mês	R\$ 14,90		R\$ 8,34
Exames laudados terceiros- eletroencefalograma		R\$ 4,50		R\$ 18,00
Exames laudados terceiros - eletrocardiograma		R\$ 4,00		R\$ 52,00
Técnica de enfermagem		R\$ 650,00	6,25	R\$ 27,08
Psicóloga		R\$ 27,07	11	R\$ 297,77
Equipe técnicas de trabalho - elaboração programas		R\$ 13,72	35,2	R\$ 482,78
Total dos custos diretos do contrato				R\$ 3.985,98
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO				R\$ 4.583,95
Distribuição dos custos/ despesas indiretas	6,860%			-R\$ 2.057,46
RESULTADO MENSAL				R\$ 2.526,49

Fonte: Dados de pesquisa (2020).

Conforme o Quadro 5, é possível identificar que a empresa tem um recebimento no valor de R\$ 9.814,39 o qual corresponde aos exames e o valor mensal que é pago. Sendo assim, tem um faturamento anual estimado em R\$ 117.772,68. Descontado os impostos tem uma receita líquida de R\$ 8.569,93.

Para calcular o custo dos atendimentos em relação a equipe que presta os serviços também foi estimado um tempo para a realização dos exames e posteriormente transformado

em horas para o cálculo. O custo em relação a equipe que realiza o atendimento ao atendimento apresentado acima, alterando apenas os valores. Ao médico soma um valor de R\$1.800,00 mês, para a fonoaudióloga soma um montante de R\$ 700,00 e para a técnica em enfermagem R\$27,08. Também as avaliações psicológicas são realizadas pela colaboradora da empresa que tem um custo no mês para esse atendimento estimado em R\$297,77.

Além disso, conforme é exposto o quadro acima, a empresa possui outros custos variáveis que se alteram de acordo com cada empresa cliente como exames que são enviados para laudo, com a demanda de folhas, com deslocamento que para essa empresa inclusive são realizados semanalmente, então consideramos cinco semanas por mês. Os custos diretos nesse atendimento então somam um montante de R\$3.985,98 e tem uma margem de contribuição de R\$ 4.583,95.

Já para fins de cálculo de distribuição dos custos/ despesas indiretas foi considerado então que a empresa possui faturamento anual R\$117.772,68 e, conforme demonstração do resultado, dividimos pela média de R\$ 1.716.852,00 que teve um percentual de 6.860%. Considerando esse percentual as despesas no ano tiveram um montante de R\$ 24.689,50. Para o cálculo consideramos apenas um mês que soma o valor de R\$ 2.057,46.

Ademais, para o cálculo do resultado subtraímos a margem de contribuição com os custos/despesas indiretas. Sendo assim para esse atendimento obtém um resultado mensal de R\$2.526,49 e um lucro anual estimado em R\$ 30.317,89.

4.5.3 Empresa 3

Em relação aos atendimentos que são fornecidos a empresa 3, que possui um montante de 320 colaboradores, conforme contrato, investe o valor de R\$13,50 cada funcionário por mês. Deste caso somente os programas de segurança do trabalho está incluso. Os demais exames prestados têm o seguinte valor: acuidade visual R\$ 15,00, eletrocardiograma R\$ 45,00, eletroencefalograma R\$ 80,00, audiometria R\$ 25,00 e avaliação psicológica R\$200,00.

Também de acordo com o contrato a prestação do serviço é feita semanalmente durante 2 horas. Com isso, a empresa 3 efetua o pagamento da hora médica no valor de R\$180,00 por hora do profissional e recebe um bônus de desconto de 2 horas no final do mês. Então, considerando 5 semanas no mês no qual são realizados um total de 10 horas de atendimento a empresa 3 somente faz o de pagamento de 8 horas por mês.

Para esse atendimento, também foi realizado uma média de tempo para a realização dos exames e o cálculo foi realizado com base nos atendimentos apresentados anteriormente.

A seguir, no Quadro 6, é apresentado os cálculos dos custos em relação a essa empresa.

Quadro 6 - Avaliação das receitas e dos custos do contrato 3

Atendimentos empresa 3				
Recebimento contrato mensal				R\$ 4.320,00
EXAMES	quantidade exames mês	Tempo de atendimento	Tempo total em horas	
Avaliação clínica		10 mim	8	R\$ 1.440,00
Acuidade	9	10 mim	1,5	R\$ 135,00
Avaliação Psicológica	6	1 hora	6	R\$ 1.200,00
Eletrocardiograma	8	15 mim	2	R\$ 360,00
Eletroencefalograma	3	15 mim	0,75	R\$ 240,00
audiometria	23	15 mim	5,75	R\$ 575,00
Valor total dos atendimentos				R\$ 3.950,00
Valor total recebido				R\$ 8.270,00
Menos impostos 12,68%				-R\$ 1.048,64
RECEITA LÍQUIDA				R\$ 7.221,36
Custo empresa				
Hora médica		R\$ 135,00	8	R\$ 1.080,00
Descolamento médico	5 por mês	R\$ 67,50		R\$ 337,50
Deslocamento	35 KM	R\$ 100,00		R\$ 500,00
Deslocamento equipe técnica	1	R\$ 100,00		R\$ 100,00
Exames laudados terceiros- eletroencefalograma		R\$ 4,50		R\$ 13,50
Exames laudados terceiros - eletrocardiograma		R\$ 4,00		R\$ 32,00
Técnica de enfermagem		R\$ 650,00	4,25	R\$ 18,42
Psicóloga - colaborador		R\$ 27,07	6	R\$ 162,42
Hora fonoaudióloga		R\$ 70,00	5,75	R\$ 402,50
folhas (500)	280 mês	R\$ 14,90		R\$ 8,34
Equipe técnicas de trabalho - elaboração		R\$ 13,72	35,2	R\$ 482,78
Total dos custos diretos do contrato				R\$ 3.137,46
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO				R\$ 4.083,90
Distribuição dos custos/ despesas indiretas	5,78%			-R\$ 1.733,70
RESULTADO MENSAL				R\$ 2.350,21

Fonte: Dados de pesquisa (2020).

Como é possível identificar no quadro acima e que a empresa tem um total de recebimentos no mês de R\$8.270,00 e uma projeção anual de R\$99.240,00. Já descontados os impostos do recebimento mensal de 12,68% tem uma receita líquida de R\$7.221,36.

Nesse caso específico o atendimento médico é realizado por outro profissional terceirizado que custa a empresa um valor por hora de R\$135,00 mais o deslocamento de R\$ 67,50 cada atendimento que é prestado, então para esse atendimento o profissional médico tem um total de custo de R\$1.417,50. Já os demais cálculos que foram executados têm como base os demais atendimento já que a equipe de prestação de serviço é a mesma.

Podemos identificar também o custo mensal de R\$ 3.137,46 para esse atendimento e uma margem de contribuição de R\$4.083,90. Em relação a distribuição dos custos/ despesas

indiretas considerando um faturamento de R\$ 99.240,00 tem um percentual de 5.78% tem um total de despesas mensais de R\$1.733,70. Por fim, tem um resultado mensal de R\$ 2350,21 e um lucro anual esperado de R\$ 28.202,48.

4.6 Sugestões e Recomendações para a Empresa

A contabilidade é uma ferramenta que auxilia na gestão mais eficiente para que assim as informações sejam efetuadas em tempo suficiente e com total segurança, visando contribuir para que sejam tomadas decisões corretas e embasadas em dados e analisando e fazendo registro de todos os acontecimentos que estão ligadas as mesmas. Deve-se considerar a gestão de custos um instrumento fundamental dentro de qualquer empresa que tenha como objetivo apurar seus custos e analisar o seu resultado, tanto mensal quanto anual e, assim, ter permanência no mercado competitivo.

Em vista disso, o presente estudo teve por objetivo demonstrar os custos dos atendimentos prestados nas 3 maiores empresas clientes, buscando auxiliar a administração no processo da tomada de decisão. Nessa pesquisa foram demonstrados os cálculos dos atendimentos mensais, detalhando a particularidade de cada contrato de prestação do serviço e chegando a uma um lucro que obtido mensal de cada serviço.

A metodologia utilizada é de natureza aplicada, pois contribui para apontar e analisar possíveis casos, delineada com um estudo de caso e documental. A mesma se caracteriza, também, como descritiva, pois trata de uma investigação de informações já existentes na empresa, mas que precisam ser sistematizadas. Apresentou uma abordagem mista, pois ocorreram estudos tanto qualitativos como quantitativos. Para realizar a coleta dos dados, foram utilizadas planilhas de custos e DRE, os quais registram as informações necessárias ao estudo.

Foi possível observar que todos os contratos analisados estão gerando lucro, entretanto, algumas observações durante a realização da pesquisa chamaram a atenção. Uma delas é que foi observado que a empresa tem um alto valor registrado na conta despesas gerais administrativas. Por ser uma conta que soma vários outros tipos de despesas, foi analisado os valores individuais e deste modo, se sugere que a empresa reveja o contrato de telefone que apresentou um valor considerável. Deste mesmo modo que seja dada uma atenção e se possíveis elaborados controles sobre os gastos lançados na conta de material de expediente por valores mais baixos. Por fim, obteve-se a resposta ao questionamento proposto no início deste estudo e afirma-se que as receitas conseguem cobrir os custos dos atendimentos e que tem um bom retorno financeiro sobre os mesmos, considerando que é uma prestadora de serviços médicos.

Também se observou que a Técnica de Enfermagem está registrada em uma das empresas pertencentes ao mesmo grupo, entretanto, ela presta serviço às duas empresas, desta forma, se sugere que a empresa busque fazer o registro dessa funcionaria conforme a legislação, para assim se precaver possíveis ações trabalhistas que podem ocorrer.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Devido as grandes mudanças e avanços na economia, organizações, juntamente com seus gestores, encontram-se na obrigação de adotarem novas informações e métodos que possam complementar e atender as necessidades gerenciais.

É muito comum também, que as empresas de pequeno e médio porte, por exemplo, apesar de representarem uma grande parte das empresas do país serem administradas pelos seus próprios fundadores ou grupo familiar, muitas vezes não tem um conhecimento que incorpora toda a empresa. A contabilidade, por sua vez, tende a minimizar isso auxiliando cada vez mais os gestores de todos os níveis de empresas sendo de pequeno ou até grande porte na tomada da melhor decisão.

Diante disso, o principal objetivo desse trabalho foi a apuração do custo dos atendimentos que são ofertados para os 3 maiores clientes. Os dados foram coletados com as sócias proprietárias da empresa e junto com o escritório responsável pela contabilidade. A partir dos períodos analisados foi possível obter uma média para a realização dos cálculos.

O estudo foi realizado baseando-se do custeio variável, ou seja, os custos foram classificados como fixos e variáveis. Inicialmente, realizou-se uma média de materiais que são utilizados nos atendimentos e também o custo com a equipe técnica que é quem realiza os atendimentos e também com os demais custos variáveis já mencionados em cada tabela.

Os objetivos propostos foram atingidos e serviram para demonstrar o quão é importante a gestão de custos em uma organização. Além disso, uma gestão interligada com a contabilidade proporciona maior controle auxiliando na melhor tomada de decisão.

Este trabalho não teve como objetivo calcular o custo total dos atendimentos, mas sim somente dos 3 maiores clientes, entretanto, este acompanhamento realizado com os demais clientes será de grande importância para a empresa visto que se torna uma ferramenta gerencial.

Por fim, percebe-se que a contabilidade de custos oferece muitas informações de extrema relevância, que podem ser utilizadas para a coordenação das organizações. A gestão quando baseada em informações possui grandes possibilidades de tomar a decisão correta, potencializando assim a capacidade da empresa em atingir seus objetivos.

REFERÊNCIAS

- ARTHAR, Raunindo Aben. **Introdução à Contabilidade**. São Paulo, Prentice Hall, 2005.
- BORNIA, Antônio Cezar. **Análise Gerencial de Custos**. 3. ed. São Paulo: Atlas S.A, 2010.
- BRUNI, Adriano L.; FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos e Formação de Preços**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- CERVO, Amado Luiz. BERVIAN, Pedro Alcino. SILVA, Roberto da. **Metodologia**. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007
- COGAN, Samuel. **Custos e Preços: formação e análise**. São Paulo: Pioneira, 1999.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial: teoria e prática**. 8. ed, Rio de Janeiro: Atlas, 2017.
- CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Contabilidade de Custos**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2018.
- DIEHL, Astor; TATIM, Denise. **Pesquisa em Ciências Aplicadas: métodos e técnicas**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2014.
- DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana; SOUZA, Luiz Eurico. **Gestão de Custos e Formação de Preços**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2019.
- DUTRA, René Gomes. **Custos: uma abordagem prática**. 8. ed. São Paulo: Atlas 2017.
- FERREIRA, José Antonio Stark. **Contabilidade de Custos I**. 1.ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.
- FLORES, Eduardo; BRAUNECK, Guillermo; CARVALHO, Nelson. **Teoria da Contabilidade Financeira: fundamentos e aplicações**. São Paulo: Atlas, 2018.
- FONTOURA, Fernando Batista Bandeira. **Gestão de Custos: uma visão integradora e pratica dos métodos de custeio**. São Paulo: Atlas, 2013.
- FREZATTI, Fábio *et al.* **Controle Gerencial: uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociólogo**. São Paulo: Atlas, 2009.
- GIL, Antônio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade Introdutória**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- IZIDORO, Cleyton. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2016.
- LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos: planejamento, implementação e controle**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- LORENTZ, Francisco. **Contabilidade e Análise de Custos: uma abordagem prática e objetiva**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2015.

- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 10. ed. São Paulo; Atlas, 2010.
- MARTINS, Eliseu; ROCHA, Welington. **Métodos de Custeio Comparados: custos e margens analisados sob diferentes perspectivas**. 2. ed. São Paulo; Atlas, 2015.
- MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2016.
- MASCARENHAS, Sidnei Augusto. **Metodologia Científica**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2012.
- MEGLIORINI, Evandir. **Custos**. São Paulo: Makron Books, 2001.
- MEGLIORINI, Evandir. **Custos: análise e gestão**. 2. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.
- MEGLIORINI, Evandir. **Custos: análise e gestão**. 3. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2012.
- MEGLIORINI, Evandir. **Custos: análise e gestão**. 3. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2011.
- MENDES, René; DIAS, Elizabeth Costa. Da Medicina do Trabalho à Saúde do Trabalhador. **Revista Saúde Pública**, São Paulo, v. 25, n. 5, p. 341-349, 1991. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-89101991000500003&lng=en&nrm=iso>. Acesso em: 30 set. 2020.
- PADOVEZE, Clóvis Luís. **Curso Básico Gerencial de Custos**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.
- RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de Custos**. 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2013.
- RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de Custos**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.
- 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.
- SAJAY, Samuel. **Uma Estrutura Conceitual para o Ensino de Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Regista de Educação Contábil, 2018.
- SANTOS. Antônio Sebastião dos. **Organizador**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2014.
- SILVA, Raimundo Sousa. **Gestão de Custos: contabilidade, controle e análise**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- SOUZA, Marcos Antônio de; DIEHL, Carlos Alberto. **Gestão de Custos: uma abordagem integrada entre contabilidade, engenharia e administração**. São Paulo, Atlas, 2009.
- VANDERBECK, Edward J.; NAGY, Charles F. **Contabilidade de Custos**. 11. ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2013.

VICECONTI, Paulo Eduardo Vilchez; NEVES, Silvério das. **Contabilidade de Custos: um enfoque direto e objetivo**. 6. ed. São Paulo: Frase Editora, 2012.

WARREN, Carl S.; REEVE, James M.; FESS, Philip E. **Contabilidade Gerencial**. 2. ed. São Paulo: Thomson Learning, 2008.

WERNKE, Rodney. **Análise de Custos e Preço de Venda**. São Paulo: Saraiva, 2005.