

**UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ
DIRETORIA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO
IX CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO CONTÁBIL E FINANCEIRA**

MARCIANA DE LOURDES BARBOSA

**ANÁLISE DOS CUSTOS DE PRODUÇÃO DE ESTOFADOS EM UMA INDÚSTRIA
DE SÃO LOURENÇO DO OESTE - SC**

MONOGRAFIA DE ESPECIALIZAÇÃO

PATO BRANCO

2014

MARCIANA DE LOURDES BARBOSA

**ANÁLISE DOS CUSTOS DE PRODUÇÃO DE ESTOFADOS EM UMA INDÚSTRIA
DE SÃO LOURENÇO DO OESTE - SC**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado a
Universidade Tecnológica Federal do Paraná
como requisito parcial para obtenção do título de
especialista em Gestão Contábil e Financeira.

Orientador: Prof. Dr. Luiz Fernando Casagrande

PATO BRANCO

2014

FOLHA DE APROVAÇÃO



Ministério da Educação
Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Campus Pato Branco
Departamento de Ciências Contábeis
Bacharelado em Ciências Contábeis



TERMO DE APROVAÇÃO

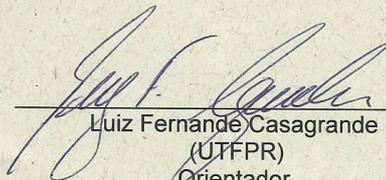
ANÁLISE DOS CUSTOS DE PRODUÇÃO DE ESTOFADOS EM UMA
INDÚSTRIA DE SÃO LOURENÇO DO OESTE - SC

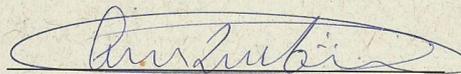
**Revisão da estrutura do Modelo de Avaliação da IX Turma de
Especialização em Gestão Contábil e Financeira
da UTFPR – Câmpus Pato Branco**

Nome do aluno(a): **Marciana de Lourdes Barbosa**

Este trabalho de conclusão de curso foi apresentado às 20:30 horas no dia 27 de março de dois mil e catorze como requisito parcial para obtenção do título de ESPECIALISTA EM GESTÃO CONTÁBIL E FINANCEIRA, do Departamento de Ciências Contábeis – DACON, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná. O candidato foi arguido pela Banca Examinadora composta pelos professores abaixo assinados. Após a deliberação, a Banca Examinadora considerou o trabalho

APROVADO


Luiz Fernando Casagrande
(UTFPR)
Orientador


Oldair Roberto Giasson.
(UTFPR)


Sandro César Bortoluzzi
(UTFPR)

A Deus e a todos que contribuíram e sempre me fortaleceram com palavras de apoio e motivação. Em especial à minha família.

AGRADECIMENTOS

A minha família, pela confiança, motivação e apoio durante todas as horas difíceis de minha vida, e por ter me ajudado durante todas as etapas deste trabalho.

Aos professores e colegas de curso, pois junto trilhamos uma etapa importante de nossas vidas.

Em especial as minhas amigas, por terem me ajudado nos momentos difíceis do curso.

Aos que não impediram a realização e finalização deste estudo.

A primeira lição que aprendi foi simples: se você quiser nadar entre os tubarões é melhor se tornar um deles. Um tubarão nunca é desleal ou desonesto: é implacável - e sabe muito bem o que quer.

(JUSTUS, 2012)

LISTA DE QUADROS

QUADRO 01 – Materiais utilizados na produção dos estofados	28
QUADRO 02 – Custos com materiais	29
QUADRO 03 – Custos e despesas fixas na produção dos estofados	31
QUADRO 04 – Custeio Variável do grupo 01 e custos fixos totais.....	32

LISTA DE GRÁFICOS

GRAFICO 1 - Total de custos de cada modelo	30
GRÁFICO 2 – Preço de venda e margem de contribuição de cada modelo	33

RESUMO

BARBOSA, Marciana de Lourdes. **Levantamento Total dos Custos de Produção de estofados em uma Indústria de São Lourenço do Oeste – Santa Catarina**. 2014. 41f. Monografia (Especialização em Gestão Contábil e Financeira) – Diretoria de Pesquisa e Pós Graduação, Universidade Tecnológica do Paraná. Pato Branco, 2014.

O presente estudo aborda a Contabilidade de Custos, mais especificamente o da análise dos custos de produção de estofados em uma indústria da cidade de São Lourenço do Oeste – SC, tendo em vista a análise de subsidiar, melhor ser organizada, formação de preços de venda, evitar desperdícios e melhorar seu desempenho. O objetivo do trabalho é efetuar um estudo de caso em uma indústria de estofados da cidade de São Lourenço do Oeste – SC para identificar qual o sistema de custo que pode melhor atender as necessidades dos gestores. Para realização deste estudo foram analisados os custos de produção de três modelos de estofados, os materiais utilizados para a fabricação de cada modelo, os custos de cada item, chegando ao custo total de fabricação de cada um deles, com posterior análise para formação do preço de venda dos produtos. Os principais resultados da pesquisa mostraram que na empresa pesquisada os custos fixos são bem maiores do que os custos variáveis. Levando-se em consideração a realidade da empresa sugere-se a adoção do método de custeio variável devido às características da empresa onde os custos fixos são rateados aos produtos fabricados.

Palavras-Chave: Contabilidade de Custos – Métodos de Custeio - Estofados

ABSTRACT

BARBOSA, Marciana de Lourdes. **Survey of Total Production Costs upholstered in an Industry of Sao Lourenco do Oeste - Santa Catarina.** 2014. 41f Monograph (Specialization in Accounting and Financial Management) - Directorate of Research and Graduate, Technological University of Paraná. White Duck, 2014.

This study addresses the Cost Accounting, specifically the the analysis of the costs of producing upholstered in a city of Sao Lourenco do Oeste industry - SC, given that the analysis of subsidizing best be organized formation of selling prices , avoid waste and improve their performance. The objective is to perform a case study in an industry of upholstery city of Sao Lourenco do Oeste - SC to identify which cost system that can better meet the needs of managers. For this study the cost of production of three types of upholstery were analyzed, the materials used to manufacture each model, the cost of each item, bringing the total manufacturing cost of each, with subsequent analysis to determine the price of sale of products. The main results showed that the company researched the fixed costs are much lower than variable costs. Taking into consideration the reality of the company suggested the adoption of ABC costing method or by absorption due to the characteristics of the company where fixed costs are apportioned to products manufactured.

Key words: Accounting - Cost Accounting - Methods of Costing - Upholstery

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA	11
1.2 OBJETIVOS.....	12
1.2.1 Objetivo Geral	12
1.2.2 Objetivos específicos	12
1.3 JUSTIFICATIVA.....	12
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	14
2.1 CONTABILIDADE.....	14
2.2 CONCEITO DE CUSTOS	16
2.3 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS	18
3.1 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	24
4 RESULTADOS E DISCUSSÃO.....	27
4.1 A EMPRESA PESQUISADA.....	27
4.2 COLETA DOS CUSTOS DE PRODUÇÃO	27
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	35
REFERÊNCIAS.....	37

1 INTRODUÇÃO

O setor moveleiro no Brasil desempenha na atualidade relevante papel na economia. O setor conta com indústrias altamente estruturadas, equipadas, com uso de tecnologias para a produção de móveis dos mais diversos modelos e atendendo aos públicos consumidores das diversas classes sociais.

As indústrias de móveis estão presentes em todos os estados do país, sendo que vão desde as microempresas, até as empresas de grande porte, empresas que se preocupam com o mercado nacional e empresas que objetivam o cenário mundial.

É um ramo de atuação que fomenta outros setores que são os fornecedores de matérias primas (madeira, metal, plástico), bens de capital (máquinas e equipamentos), insumos (tintas, colas, tecidos, entre outros) o que torna este setor cada vez mais relevante na economia nacional.

Dentro do âmbito nacional, as empresas são classificadas por faixas de faturamento: 62,3% das organizações encontram-se numa faixa de faturamento de até R\$ 120 mil reais por mês, e somente 0,3% encontram-se na faixa acima de R\$ 10 milhões por mês. (IEMI, 2007, p. 4).

O mercado de estofados se encaixa neste setor e tem se tornado um nicho dentro do contexto de fabricação de móveis.

De acordo com Rapôso e Kiperstok (2010) a produção de estofados, junto com a madeira (maior percentual) e o metal, representa hoje quase 5% da produção moveleira. São mais de 700 empresas somente de estofados no Brasil, que veem sua produção crescer cerca de 10% nos últimos anos.

1.1 TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA

A escolha por este tema se deu pelo fato de perceber que na atualidade nenhuma empresa sobrevive no mercado competitivo no contexto atual sem ter o controle e saber exatamente qual o custo de seus produtos.

Pode-se afirmar que é muito útil para as empresas industriais a identificação e análise dos custos de produção, mas nem sempre é simples a verificação dos custos reais.

Desta forma ao realizar esta investigação tem-se como problema de pesquisa: Qual o método de apuração de custos pode melhor atender as necessidades dos gestores da empresa e obter um resultado preciso quanto ao real custo total da produção de estofados na indústria pesquisada?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo deste estudo é efetuar um estudo de caso em uma indústria de estofados da cidade de São Lourenço do Oeste – SC para identificar qual o sistema de custo que pode melhor atender as necessidades dos gestores.

1.2.2 Objetivos específicos

- a) Efetuar um levantamento total dos custos de produção de estofados em uma indústria na cidade de São Lourenço do Oeste – SC.
- b) Fazer uma pesquisa com os gestores da empresa para identificar quais são as necessidades de custos e conseqüentemente propor o modelo que atende as necessidades.
- c) Propor sistema de custeio e identificar pontos fortes e fracos, fornecendo sugestão à referida empresa.

1.3 JUSTIFICATIVA

As empresas entram num processo de falência geralmente porque tomam decisões sem informações precisas, principalmente informações financeiras. É preciso ter um controle detalhado de todas as receitas, despesas fixas e variáveis e investimentos. É fundamental simular os impactos futuros de qualquer ação. Ex: Saber qual o custo operacional para definir o preço de venda dos produtos.

Neste sentido Altrão (2001, p. 33) destaca que:

Em uma pequena empresa quase sempre os problemas recaem sobre os sócios ou proprietários, e a eles cabe buscar soluções para problemas de diversas áreas da empresa, tais como: pessoal, materiais, manutenção, finanças, propaganda. Isso acontece pelo fato de em uma pequena empresa não haver departamentos distintos para cada área de atuação, e isso por si só já é um problema, pois o sócio ou proprietário não é especialista em todas estas áreas, e acaba buscando as soluções à sua maneira que nem sempre são as mais adequadas; isso porque para uma pequena empresa é inviável, e, às vezes, até impossível ter departamentos específicos para cada uma destas áreas.

Contudo, há necessidade de criar mecanismos capazes de facilitar a vida das pequenas empresas, as quais se tornaram importantes para a economia do país.

Escolhe-se este tema por entender que tem relevância contemporânea, e certamente vai trazer contribuições para as empresas e estudantes da área.

O trabalho que se segue está assim dividido, no primeiro capítulo apresenta-se o referencial teórico onde apresentam-se os conceitos fundamentais do estudo: Contabilidade, conceitos de custos e classificação dos custos; no segundo capítulo apresentam-se os aspectos metodológicos que nortearam a elaboração da pesquisa; e, no terceiro capítulo relatam-se os resultados da pesquisa efetuada na empresa de estofados de São Lourenço do Oeste. Após isso, apresentam-se as considerações finais deste trabalho.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 CONTABILIDADE

A Contabilidade é a ciência que estuda e pratica as funções de orientação, controle e registro relativo aos atos e fatos da administração econômica.

Para D'Auria apud Franco (2006, p. 32) a Contabilidade é "(...) a ciência que estuda, registra e controla o patrimônio e as mutações que nele operam os atos e fatos administrativos, demonstrando no final de cada exercício social o resultado obtido e a situação econômico-financeira da entidade".

Assim pode-se visualizar que a contabilidade compreende um conjunto de informações e avaliações destinadas a informar os que dela se utilizam sobre as demonstrações e análises de natureza econômica, financeira física e de produtividade, decorrentes dos fatos e atos jurídicos praticados pela empresa.

Para Oliveira (2002) a contabilidade tem o patrimônio das empresas como seu objeto de estudo e o seu objetivo é revelar como se encontra e quais os fatores que proporcionaram mutações ao mesmo, fornecendo assim, informações úteis à tomada de decisões.

Ludícibus (2000, p. 43) evidencia que:

[...] o estabelecimento dos objetivos da contabilidade pode ser feito na base de duas abordagens distintas: ou consideramos que o objetivo da contabilidade é fornecer aos usuários, independentemente de sua natureza, um conjunto básico de informações que, presumivelmente, deveria atender igualmente bem a todos os tipos de usuários, ou a contabilidade deveria ser capaz e responsável pela a apresentação de cadastros de informações totalmente diferenciados, para cada tipo de usuário.

Assim, a contabilidade tem como uma das metas apresentar a situação do patrimônio e o resultado do exercício de uma pessoa física ou jurídica, sempre de forma clara e precisa, seguindo sempre conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade.

Para Oliveira (2002) o objetivo básico dos demonstrativos financeiros é prover informação útil para a tomada de decisões econômicas. Dentre os vários ramos da

contabilidade encontra-se a Contabilidade Hospitalar que é a ciência que estuda, controla e interpreta os fatos ocorridos no patrimônio das entidades, mediante o registro, a demonstração expositiva e a revelação desses fatos, com o fim de oferecer informações sobre a composição do patrimônio, suas variações e o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial (MARION, 1998).

Desta forma observa-se que a contabilidade é uma ciência social, ela unifica os conhecimentos necessários para que as empresas possam controlar seu patrimônio.

Ela é regida por leis específicas, conhecimentos e princípios que ajudam no controle do patrimônio das empresas tanto nos aspectos quantitativos e qualitativos, objetiva assim coletar, catalogar e registrar os dados financeiros das empresas.

De acordo com Franco (apud BASSO, 2005, p. 22) destaca que:

Contabilidade é a ciência que estuda, controla e interpreta os fatos ocorridos no patrimônio das entidades, mediante o registro, a demonstração expositiva e a revelação desses fatos, com o fim de oferecer informações sobre a composição do patrimônio, suas variações e o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial.

Sá (2002, p.46) por sua vez destaca que a “Contabilidade é a ciência que estuda os fenômenos patrimoniais, preocupando-se com realidades, evidências e comportamentos dos mesmos, em relação à eficácia funcional das células sociais”.

Assim, a contabilidade fornece aos contabilistas e aos empresários todas as informações necessárias acerca do patrimônio de cada empresa.

Basso (2005, p. 24) enfatiza que a Contabilidade tem como finalidade “gerar informações de ordem física, econômica e financeira sobre o patrimônio, com ênfase para o controle e planejamento”.

E ele continua:

A informação, dado relevante que evidencia algo importante no processo decisório das entidades, é preocupação constante de executivos, administradores e demais pessoas que tomam decisões no dia-a-dia das organizações. Hoje, mais do que antes, recai sobre a Contabilidade a tarefa de produzir informações, especialmente sobre aspectos do seu objeto de estudo, ou seja, sobre o patrimônio e suas variações (BASSO, 2005, p.25).

A Contabilidade visa assim contribuir para que as empresas alcancem o sucesso no mercado competitivo, uma vez que ajudam o empresário a ter uma real

noção de sua situação financeira e econômica. podendo gerir a mesma da melhor forma possível.

Desta forma, com estes campos de atuação disponíveis no mercado, a Contabilidade reafirma sua importância para o crescimento e desenvolvimento das empresas, pois fornece todas as informações necessárias para a tomada de decisões do dia a dia. A Contabilidade ajuda o empresário a tomar decisões mais acertadas.

Os principais campos de aplicação da contabilidade são: contabilidade comercial, industrial, pública, bancária, rural, cooperativas, seguradoras, fundações, construtoras, hospitalar, condomínios entre outras.

Assim, ao se formar o profissional contabilista encontra muitas áreas de atuação como coloca Basso (2005, p.27)

Tendo como objeto o patrimônio, pode-se afirmar que o campo da contabilidade é o mais amplo possível, pois onde existir um patrimônio definido e perfeitamente delimitado, pode também estar aí se definido um campo de aplicação da contabilidade: micros, pequenas, médias e grandes empresas públicas e privadas, entidades de fins ideais (sociais, culturais, recreativas, desportivas e outras), propriedades rurais e pessoas físicas em geral representam o amplo campo de aplicação da contabilidade.

2.2 CONCEITO DE CUSTOS

Nesse capítulo será apresentado os conceitos de custos, suas definições e suas utilidades para os gerentes tomarem decisões corretas.

O sistema de custos é apontado como uma ferramenta capaz de oferecer informações relativas à estrutura de custos, principalmente, em organizações industriais. Estes segmentos são marcados pela complexidade na gestão destes.

Quando se refere às informações sobre custos, Atkinson (2008, p. 125) comenta que: “Os cálculos de custo do produto influenciam a maioria das decisões dos preços e do mix dos produtos”.

Esta afirmação denota que este tipo de informação, tem grande utilidade para a gestão dos custos da maioria das organizações.

A quantidade e qualidade destas informações de custos poderão influenciar as decisões tomadas, permitindo melhor entendimento do consumo de recursos de cada departamento.

Quando se refere à informação, Beuren (1998) comenta que estes gestores, de posse da informação com qualidade e na quantidade necessária, estarão habilitados para conduzir as organizações na consecução de suas metas.

Beuren (1998) comenta ainda que as características da informação consistem no direcionamento desta ao perfil do tomador de decisões, portanto, facilmente ela será entendida por ele. Sua importância dar-se-á à medida que possua qualidade e influencie o processo decisório.

A quantidade de informação oferecida deve ser a ideal para cada tipo de tomador de decisões. A forma de apresentação destas informações também pode afetar as decisões tomadas. Através de sua pesquisa, o autor identificou diferenças de tomada de decisão quando as informações de custos eram apresentadas em forma de gráficos ou tabelas, de acordo com entendimento dos usuários.

De acordo com Beuren (1998), um sistema de informações sobre custos deve considerar a quantidade, a qualidade e rapidez com a qual se obtém as informações, levando-se também em consideração o perfil dos gestores das organizações empresariais.

Sabe-se também que a relação que a informação mantém com o tipo de estratégia escolhida pela organização, definirá o tipo, quantidade e direcionamento das informações. Numa posição estratégica de custos menores, a organização necessitará de informações mais detalhadas e precisas relativas à sua estrutura de custos.

Para Berto e Beulke (2005, p.22) “Custo é uma expressão monetária que deve ter uma menor quantidade final, boa, vendável de produtos/serviços para repor fisicamente, ao término de cada ciclo operacional, uma maior quantidade inicial de insumos e consumos do próximo ciclo”.

Assim, observa-se que custos são os gastos realizados que estão relacionados com a produção de algum bem ou serviço e que se destinam à comercialização.

De acordo com Leone (2008, p. 21)

A contabilidade de custos é uma atividade que se assemelha a um centro processador de informações, que recebe (ou obtém) dados, acumula-os de forma organizada, analisa-os e interpreta-os, produzindo informações de custos para os diversos níveis gerenciais.

A contabilidade de custos oferece subsídios para a tomada de decisões dentro das empresas.

Na atualidade exige-se dos empresários de todas as áreas industriais comerciais e prestação de serviços, maior atenção para com a área de custos.

2.3 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS

Os custos se classificam de diversas formas:

a) Custos Diretos:

Os custos diretos são aqueles que fazem parte dos cálculos diretos dos produtos, ou seja, materiais diretos usados na fabricação do produto e mão de obra direta.

Estão diretamente relacionados com o processo de produção, assim se determinado produto não for produzido não haverá custos diretos com o mesmo.

“Custos diretos são os gastos facilmente apropriados às unidades produzidas, ou seja, são aqueles que podem ser identificados como pertencentes a este ou aquele produto” (WERNKE, 2008, p.13).

Os custos diretos são compostos pelas matérias prima utilizada na fabricação do produto, mão de obra direta e serviços subcontratados e aplicados diretamente nos produtos ou serviços.

b) Custos Indiretos

Ao se falar em custos indiretos referem-se a todos os outros custos que dependam da utilização de recursos e taxas.

Bruni e Famá (2011, p.29) destacam que “custos indiretos necessitam de aproximações, isto é, algum critério de rateio, para serem atribuídos aos produtos. Exemplo: seguro de aluguéis de fabrica, supervisão de linhas de produção”.

Dutra (1995, p. 35) define custos indiretos como sendo "aquele que não se pode apropriar diretamente a cada tipo de bem ou função de custo no momento da sua ocorrência".

Assim para que se consiga apropriar-se dos custos indiretos se faz necessário utilizar determinados critérios.

Martins (1996) apresenta alguns elementos necessários para que se possa classificar de forma mais eficaz os custos em diretos ou indiretos:

- a) **Materiais de consumo:** um exemplo disso são os lubrificantes das máquinas utilizadas na produção, que não fazem parte dos custos diretos, mas não podem deixar de ser contabilizados.
- b) **Matéria-prima e embalagens:** os custos aqui são diretos já que fazem parte direta do processo de produção.
- c) **Mão de obra:** se o empresário possuir conhecimento de quanto tempo foi gasto para produzir determinado produto pode ser considerado como custo direto, caso contrário deve ser encaixada como custo indireto.
- d) **Depreciação das máquinas:** deve ser considerado um custo indireto já que ela só depreciará a partir de muito tempo de uso e da fabricação de uma série de produtos.
- e) **Energia elétrica:** deve ser classificada como custo indireto, pois assim como a depreciação a energia é utilizada pelas maquinas para produzir uma série de produtos e não um exclusivamente.

c) Custos Fixos

Custos fixos são os custos que se mantem iguais independente da produção ou rentabilidade da empresa.

Para Wernke (2008, p.14):

Custos fixos são aqueles gastos que tendem a se manter constantes nas alterações de atividades operacionais, independentemente do volume de produção. São custos que tem seu montante fixado não em função de oscilações na atividade, ou seja, sem vínculo com o aumento ou

diminuição da produção. Assim, esses custos permanecem no mesmo valor independentemente da quantidade produzida. Relacionam-se com a capacidade instalada que a empresa possui e seu valor independe do volume de produção, existindo independentemente de a empresa estar produzindo ou parada. Exemplo: se produzir uma unidade ou 200 unidades, o valor do aluguel do galpão industrial terá o mesmo valor.

d) Custos Variáveis

Os custos variáveis são aqueles que variam de acordo com a produção do produto ou com a prestação de serviço

Para Bruni e Famá (2011, p.30):

Nos custos variáveis, seu valor altera-se diretamente em função das atividades da empresa. Quanto maior a produção, maiores serão os custos variáveis. Exemplos óbvios de custos variáveis podem ser expressos por meio dos gastos com matéria prima 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.

São os resultados dos fatores variáveis na produção, assim mudam conforme a produção ou a quantidade de trabalho.

Segundo o Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (1995, p. 35) variáveis são os custos que "tem seu valor determinado em função de oscilações na atividade da empresa".

Pode ser classificado como custos variáveis o consumo de materiais diretos, que depende diretamente do volume de produção, assim, se a produção for pequena o consumo será pequeno e vice e versa e em consequência disso o custo com isso vai variar de acordo com o volume da produção.

e) Custos Relevantes e Não Relevantes

Wernke (2008, p.13) destaca que "custos relevantes são aqueles que se alteram dependendo da decisão tomada e custos não relevantes são os que independem da decisão tomada".

Desta forma, os custos relevantes servem de apoio para a tomada de decisão e os demais não precisam ser levados em consideração.

2.4 SISTEMAS DE CUSTEIO

2.4.1 Sistema de custeio por absorção

O sistema de custeio por absorção apura o valor dos custos dos bens ou serviços, tomando como base todos os custos da produção.

Meglioni (2001, p. 32) define que o custeio por absorção é o “método que consiste em atribuir aos produtos fabricados todos os custos de produção, quer de forma direta ou indireta. Assim todos os custos, sejam eles fixos ou variáveis, são absorvidos pelos produtos”.

Como o próprio nome já diz absorve todos os custos durante a fabricação de determinado produto, sendo que os custos diretos são analisados a partir de sua existência e os custos indiretos são apropriados através de rateio (valor da matéria prima, valor da mão de obra direta, número de horas-homem, horas-máquinas).

Para Crepaldi (2002, p. 43) destaca que “o custeio por absorção é o método derivado da aplicação dos princípios fundamentais de contabilidade e é, no Brasil, adotado pela legislação comercial e pela legislação fiscal”.

Reconhece-se assim que os custos de produção são despesas a partir do momento da venda do produto.

Leoni (1996) destaca algumas vantagens e desvantagens do sistema de custeio por absorção:

Dentre as vantagens estão: consideração do total de custos do produto, formam-se custos para cada estoque na empresa, permite o levantamento de custos por centros de custos.

Dentre as desvantagens evidenciam-se as seguintes: aumento dos custos de alguns produtos, não deixa transparecer a capacidade ociosa da entidade, os critérios de rateio nem sempre são justos e não apresenta quantidade de informações suficientes para os fins gerenciais.

2.4.2 Sistema de Custeio Variável

O sistema de custeio variável leva em consideração apenas os custos variáveis de apropriação direta como custo do produto ou serviço. Utiliza-se este

método quando há a necessidade de acumular os custos de qualquer objeto ou segmento da empresa.

Ele agrega os custos variáveis aos produtos, levando em consideração os custos fixos como despesas.

Meglioni (2001, p. 43) afirma que “enquanto no custeio por absorção eles são rateados aos produtos, no custeio variável, são tratados como custos do período, indo diretamente para o resultado igualmente as despesas”.

Leoni (1996) evidencia algumas vantagens e desvantagens também do sistema de custeio variável.

As vantagens de acordo com o autor são: destaque do custo fixo, inexistência da prática de rateio, apresenta um ponto de equilíbrio, tem um enfoque mais gerencial e informa o número de unidades que a empresa necessita produzir e comercializar para saldar seus compromissos de caixa.

Dentre as desvantagens estão: não é aceito pela auditoria externa das entidades que tem capital aberto e nem pela legislação do Imposto de Renda, inclusive por alguns contadores por ferir alguns princípios da contabilidade (receita, confrontação e competência), por outro lado ainda, o valor do estoque não mantém relação com o custo total, e conseqüentemente não se aplica para formação do preço de venda.

2.5 OUTRAS PESQUISAS SOBRE CUSTOS INDUSTRIAIS

Para este momento foram selecionados cinco artigos que demonstram quais os sistemas de custeio são adotados pelas indústrias, buscando aprofundar nossos conhecimentos sobre o tema bem como analisar as vantagens e desvantagens de cada um deles, e ainda para servir de base para o sistema que iremos sugerir para a indústria de estofados, foco de nossa pesquisa.

“Os métodos de custeio utilizados nas maiores indústrias de Santa Catarina” Coronetti, Beuren e Sousa, (2012) analisam quais os métodos de custeio que estão sendo utilizados pelas maiores indústrias de diferentes ramos de atividades do Estado de Santa Catarina. Para a coleta de dados os autores utilizaram-se de questionário enviado por e-mail aos responsáveis pelo setor de custos de 250 empresas, sendo que participaram da pesquisa 35 empresas. A partir da pesquisa

observa-se que a maioria das empresas pesquisadas utiliza o método de custeio por absorção, de forma individual ou em conjunto com outros métodos de custeio.

Segundo Mariotto e Fernandes (2005) que utilizaram o método do estudo multi-casos aplicado as 10 empresas componentes da população estudada, a pesquisa foi realizada através de um questionário elaborado com questões fechadas e aplicadas pessoalmente aos contadores e responsáveis pela área de custo das empresas estudadas. Apurou-se que a metade (50%) das empresas pesquisadas utiliza para apuração de custos o sistema de custo-padrão.

“Custos por centro de custos” Neves, Tessari, Macedo e Corbari (2011) teve como objetivo apresentar uma proposta de acumulação de custos por centro de custos em uma indústria hoteleira. O estudo foi aplicado em uma indústria hoteleira localizada em Curitiba - PR. Os dados foram coletados por meio de relatórios e de entrevista não estruturadas e referem-se ao período acumulado de janeiro a dezembro de 2011. Empregou-se para acumulação de custos a metodologia do custeio por absorção chamada de custeio por departamento, também conhecida como custos por centro de custos.

Santos (2012) apresenta um estudo de caso aplicado em uma indústria de móveis a fim de evidenciar as distorções provocadas nos custos indiretos de fabricação. O artigo evidencia que o método de Custeio Baseado em Atividades, é um método bastante eficiente e eficaz, principalmente para ser utilizado nas indústrias, enquanto que o sistema de custeio ABC apresenta diversas vantagens que devem ser cuidadosamente analisadas pelas empresas, com o sentido de serem tirados proveitos de suas informações, colocando a entidade em uma posição privilegiada.

Segundo Beuren, Sousa e Raupp o trabalho desenvolve um estudo comparativo sobre a utilização de sistemas de custeio nas maiores indústrias de Santa Catarina com outras pesquisas realizadas no Brasil. Os resultados deste estudo evidenciam que quanto à utilização de sistemas de custeio nas maiores indústrias de Santa Catarina, os resultados da pesquisa apontaram que o custeio por absorção é utilizado por 43% das empresas investigadas, em seguida tem-se o sistema de custeio direto ou variável com 23%, na sequência aparece o custeio padrão utilizado por 14% das indústrias. Na comparação da pesquisa de campo realizada em Santa Catarina com outros Estados brasileiros, percebeu-se que o sistema de custeio por absorção é o mais utilizado em empresas brasileiras. Em

seguida, observa-se que o sistema de custeio baseado em atividades e o custeio padrão tendem a ser os mais utilizados em empresas brasileiras.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

3.1 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para a realização desta pesquisa utilizou-se a abordagem qualitativa e quantitativa.

Richardson et al. (1999), a pesquisa qualitativa busca compreender detalhadamente os significados e situações a partir dos entrevistados, em lugar de medidas quantitativas de características ou comportamentos. A partir disso, o pesquisador procura entender os fenômenos segundo a perspectiva dos participantes, situando aí sua interpretação dos fenômenos.

Os aspectos diferenciais entre pesquisa quantitativa e qualitativa vão muito além da presença ou ausência de quantificação.

Roesch (1999) destaca que essas diferenças situam-se basicamente na consolidação de conceitos e na ênfase à perspectiva do indivíduo pesquisado: enquanto a maioria das pesquisas qualitativas inicia-se com um esquema conceitual pouco consolidado, que é construído à medida que o pesquisador apropria-se da realidade estudada, na pesquisa quantitativa este conceitual é bastante presente no pesquisador, que vai à realidade buscando identificar nela sua presença.

A autora explica que na pesquisa quantitativa o pesquisador parte de conceitos a priori sobre a realidade, enquanto o pesquisador qualitativo sai a campo não estruturado, justamente para captar as perspectivas e interpretações das pessoas sobre esta mesma realidade. O enfoque qualitativo vale-se do estudo de caso, da pesquisa-ação e da pesquisa participante como métodos de apreensão da realidade.

A pesquisa ora desenvolvida tem um caráter exploratório, justamente por buscar aprofundar os conhecimentos acerca da temática da pesquisa.

Este tipo de pesquisa possui a finalidade básica de desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e ideias para a formulação de abordagens posteriores. Dessa forma, este tipo de estudo visa proporcionar um maior conhecimento para o pesquisador acerca do assunto, a fim de que esse possa formular problemas mais precisos ou criar hipóteses que possam ser pesquisadas por estudos posteriores (MINAYO, 2003).

As pesquisas exploratórias, segundo Minayo (2003, pg. 43) “visam proporcionar uma visão geral de um determinado fato, do tipo aproximativo”.

Esta pesquisa também tem um cunho explicativo e cujo Vergara (2004) é aquela cujo principal objetivo é tornar algo inteligível, esclarecendo quais fatores contribuem para a ocorrência de determinado fenômeno.

Gil (1996) esclarece que este é o tipo de pesquisa que mais aprofunda o conhecimento da realidade, porque explica a razão, o porquê das coisas.

Nesta pesquisa a população compreende uma indústria de estofados de São Lourenço do Oeste em Santa Catarina, a qual será o universo de pesquisa.

Gil (2006) define população como um conjunto de elementos que possuem características determinadas e a seleção a partir de características relevantes na visão do pesquisador.

O instrumento de coleta de dados utilizado foi a análise das planilhas de custos de três tipos de estofados produzidos na empresa.

A pesquisa caracteriza-se por ser um estudo de caso. O estudo de caso, segundo Yin (2001), permite uma investigação para apreender as características significantes e holísticas de eventos da vida real, tais como ciclos de vida individuais, processos organizacionais e administrativos, relações internacionais e a maturação de setores. E tecnicamente utiliza múltiplas fontes de evidências.

Também foi utilizada como fonte de elaboração do trabalho a pesquisa documental, pois foram analisados documentos internos da empresa conforme dados apresentado no capítulo a seguir.

Para Lakatos e Marconi (2006, p. 213), "a característica da pesquisa documental é que a fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias".

Por fim, no que representa o processo de análise final utilizou-se a análise de conteúdo com o uso de fontes bibliográficas. Segundo Berelson citado por Marconi e Lakatos (2006, p. 114), análise de conteúdo é “uma técnica de pesquisa para a

descrição objetiva, sistemática e quantitativa do conteúdo evidente da comunicação”.

Para Rodrigues (2006, p.141), é a “parte que apresenta os resultados obtidos na pesquisa e analisa-os sob o crivo dos objetivos e/ou das hipóteses. Assim, a apresentação dos dados é a evidência das conclusões e a interpretação consiste no contrabalanço dos dados com a teoria”.

Entende-se dessa forma, que a análise de conteúdo vem a ser o tratamento das informações coletadas durante a pesquisa.

Essa etapa foi de suma relevância para o desenvolvimento e finalização correta do projeto de pesquisa referente ao levantamento total dos custos de produção de uma indústria de estofados de São Lourenço do Oeste – Santa Catarina.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

4.1 A EMPRESA PESQUISADA

A empresa que serviu de universo de pesquisa atua no ramo de Estofados linha Media Alta e está no mercado há 03 anos, atuando nas regiões Litoral, Oeste e meio-oeste, sudoeste e Norte Do Paraná.

Conta com 25 funcionários e possui equipamentos de ultima geração, uma empresa preocupada com o bem estar de seus colaboradores e do meio ambiente, esta crescendo mês a mês se destacando no mercado moveleiro.

Para coleta de dados, inicialmente foi efetuado uma entrevista com os gestores da empresa para identificar as principais necessidades de informações para gestão de custos. Nesta entrevista verificou-se que basicamente o gestor necessitava identificar as margens de cada produto, o total de custos fixos e a lucratividade da empresa. Desta forma optou-se pela escolha do sistema de custeio variável como sistema de custeio proposto para atender essas necessidades.

4.2 COLETA DOS CUSTOS DE PRODUÇÃO

Neste momento será apresentado o estudo de caso realizado em uma empresa de estofados na cidade de São Lourenço do Oeste em Santa Catarina. Para desenvolvimento do estudo de caso, primeiramente foram selecionados os modelos de estofados dos quais seriam calculados os custos de produção de forma a calcular os custos totais dos mesmos e margem de lucro de cada um deles.

Os modelos selecionados para análise foram: Portinari, Dubai e Madri apresentados nos Anexos A, B e C respectivamente.

Num primeiro momento foi efetuada a análise dos modelos selecionados buscando evidenciar as características de cada um, e constatou-se que cada modelo possui características próprias, das quais algumas se assemelham entre si, dentre estas destacam-se:

- a) Grupo 1: 12,00m
- b) Grupo 2: 16,00m
- c) Grupo 3: 20,00m
- d) Grupo 4: 24,00m

Para fins deste estudo serão analisados os custos de produção e consequente margem de contribuição do grupo 1 de cada modelo.

foram analisado os materiais utilizados para fabricação de cada modelo específico do grupo 01, que podem ser observado no Quadro 1:

Material utilizado	Modelo Portinari	Modelo Dubai	Modelo Madri
Madeira	X	x	x
Grampo	X	x	x
Percinta	X	x	x
Fibra/flocos	X	x	x
Manta/Amorin	X	x	x
Cola	X	x	x
Linha/Zipper/Parafuso/Emb./Papelão	X	x	x
Tecido	X	x	x
Rodízios	X	x	x
Encaixes/Molas	X	x	x
Pé	X	x	x
Retrátil	X	x	x

QUADRO 01 – MATERIAIS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO DOS ESTOFADOS

Fonte: Dados da Empresa (2014)

Observa-se no Quadro 01 os diversos materiais que são utilizados na fabricação dos diferentes modelos de estofados, dentre estes materiais os considerados como principais são: a madeira, que é item que dá estrutura e sustentação e com ele forma-se a grade de cada modelo. As espumas são

sobrepostas sobre a madeira, formando o encosto, almofadas e braços dos estofados, apresentam uma densidade diferenciada.

Os tecidos são utilizados para recobrir e fazer o acabamento dos estofados, dependendo do modelo são utilizados tecidos naturais ou sintéticos; as molas desempenham função essencial na sustentação inferior do assento do estofado.

Observa-se aqui que os materiais utilizados são iguais em todos os modelos, o que favorecerá o cálculo de custos e margem de lucro obtido em cada um.

No Quadro 02 apresentam-se os custos em reais com cada item utilizado para a produção dos diferentes modelos de estofados.

Material utilizado	Modelo Portinari	Modelo Dubai	Modelo Madri
Madeira	70,00	80,00	77,00
Grampo	5,00	5,00	8,00
Percinta	20,00	25,00	25,00
Fibra/flocos	80,00	106,80	49,29
Espuma	90,00	151,72	165,51
Manta/Amorin	20,00	28,75	19,00
Cola	7,00	10,00	10,00
Linha/Zipper/Parafuso/Emb./Papelão	20,00	25,00	25,00
Tecido	234,00	194,40	251,40
Rodízios	12,00	1,58	4,00
Encaixes/Molas	10,00	18,00	15,60
Pé	20,60	27,00	40,18
Retrátil	65,00	21,95	67,50
Total	653,60	695,20	757,48

QUADRO 02 – CUSTOS COM MATERIAL

Fonte: Dados da Empresa (2014)

De acordo com a quadro 2 os custos são semelhantes entre os produtos variando apenas alguns itens de acordo com cada modelo específico: a madeira, a cola, percinta, manta, linha, zipper, parafusos, embalagens, papelão e encaixes e molas apresentam custos semelhantes entre si, apresentando pouca variação. Já os itens fibra/flocos, espuma, tecido, rodízios, pés e retrátil apresentam uma maior variação de custos entre si. O gráfico 1 apresenta o valor total de custos de cada modelo:

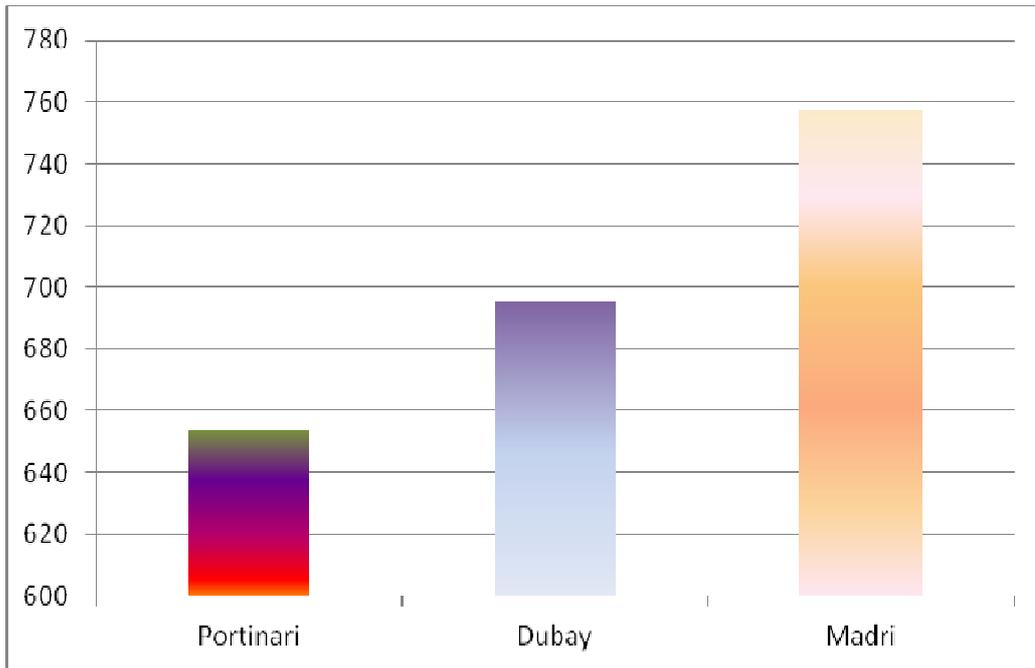


GRAFICO 1: TOTAL DE CUSTOS DE CADA MODELO

Fonte: Dados da Empresa (2014)

Após esta análise buscou-se na empresa, informações acerca dos preços de venda de cada modelo de forma a conseguir calcular a margem de contribuição sobre cada um dos modelos, chegando-se a seguinte análise:

O modelo Portinari é o que apresenta menor custo em sua produção, sendo que o custo total para fabricação de um estofado deste modelo no grupo 1 é de R\$ 653,60. O modelo Dubai tem o segundo maior custo de produção com um custo total de R\$ 695,20, ou seja a margem de custos entre um e outro é próxima.

O modelo Madri apresenta para sua produção um custo de R\$ 757,48, ou seja, diferencia-se bastante dos demais.

A partir da obtenção dos custos de cada modelo procedeu-se o levantamento da margem de contribuição obtida com cada modelo. Para se chegar a este valor, calculou-se utilizando-se o valor de venda e diminuindo-se o custo de produção.

Em seguida buscou-se identificar quais os custos fixos da empresa que foram coletados e são apresentados no quadro 03.

Descrição	Custo
Salários	33.000,00
Aluguel	4.068,00
Energia	850,00
Contador	200,00
Pró labore	3.000,00
Água	80,00
Telefone	400,00
Internet	75,00
Transporte de Pessoal	300,00
Cesta básica	48,00
Seguro funcionários	210,00
Segurança	116,00
Material de limpeza	100,00
Impostos	4.000,00
Depreciação Computadores	150,00
Depreciação Máquinas e equipamentos	350,00
Depreciação Automóveis	300,00
Total	47.247,00

QUADRO 03 – CUSTOS E DESPESAS FIXAS DA EMPRESA DE ESTOFADOS

Fonte: Dados da Empresa (2014)

É preciso destacar que o levantamento dos custos e despesas fixas referem-se ao mês de fevereiro de 2014. Contudo os custos variáveis referem-se apenas aos modelos do grupo 01, enquanto que os custos e despesas fixas referem-se à empresa como um todo.

Desta forma a análise do lucro apresentado refere-se apenas as margens de contribuição dos produtos vendidos no grupo 01 no mês de fevereiro de 2014 deduzidos do custo total da empresa.

O quadro 04 apresenta as informações referentes ao preço de venda de cada modelo, as margens de contribuição, o custo fixo total e o lucro da empresa, utilizando-se apenas o grupo 01 como referencia.

Produto	Portinari	Dubay	Madri	Total
Preço	R\$ 1.634,00	R\$ 1.738,00	R\$ 1.893,70	R\$ 5.265,70
Custo variável	R\$ 653,60	R\$ 695,20	R\$ 757,48	R\$ 2.106,28
Margem contrib.	R\$ 980,40	R\$ 1.042,80	R\$ 1.136,22	R\$ 3.159,42
Qtde vend. mês	20	18	25	63
Margem contrib.Total	R\$ 19.608,00	R\$ 18.770,40	R\$ 28.405,50	R\$ 66.783,90
Custo Fixo Total mês				R\$ 47.247,00
Resultado Período				R\$ 19.536,90

QUADRO 04 – CUSTEIO VARIÁVEL DO GRUPO 01 E CUSTOS FIXOS TOTAIS

Fonte: Dados da Empresa (2014)

O preço de venda de um produto deverá cobrir os custos variáveis dos produtos. A soma de todas as margens de contribuição devem cobrir os custos fixos, que foi o que aconteceu no mês de fevereiro de 2014 da empresa analisada.

Lembrando que esse resultado é apenas dos 03 modelos aqui estudados no Grupo 01 sendo que a empresa produz outros modelos de estofados além de produzir cabeceiras e vários modelos de poltronas e estofados sob-medidas em outros grupos de tecidos, utilizando-se do mesmo custo fixo aqui apresentado.

A seguir no gráfico 02 são apresentados a relação de custos variáveis e preço de venda dos produtos analisados.

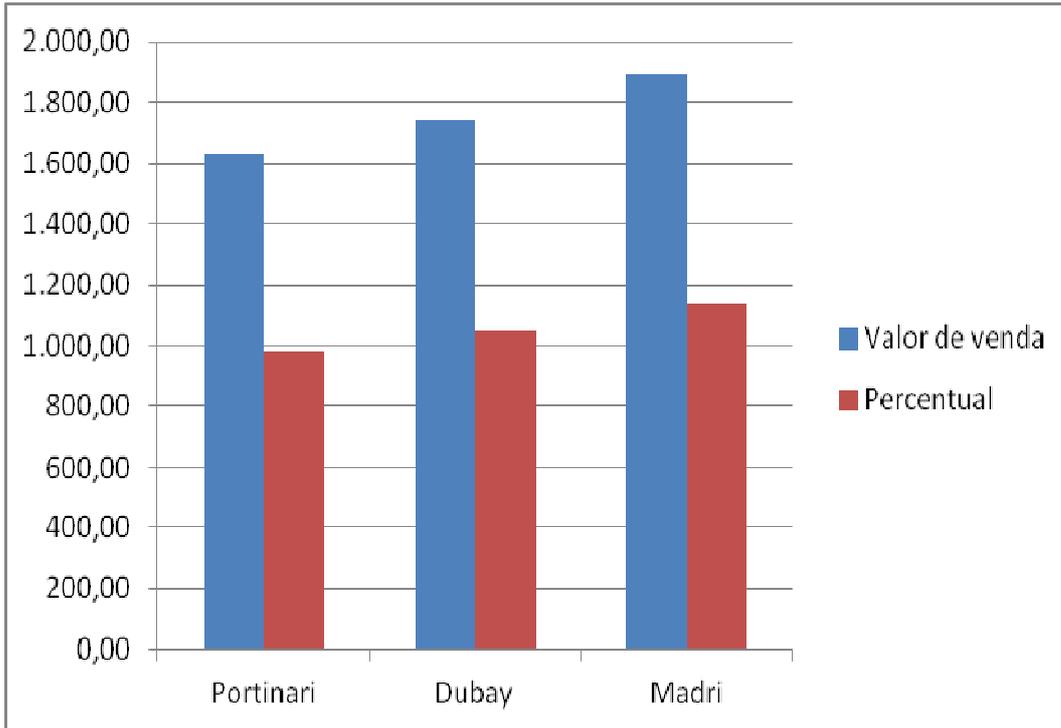


GRÁFICO 2: PREÇO DE VENDA E MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO DE CADA MODELO
Fonte: Dados da Empresa (2014)

O Produto que contribui mais tanto no mês analisado quanto nos demais meses é o modelo Madri que tem uma margem maior de lucro, o mês analisado foi o de Fevereiro de 2014 que não é um mês muito bom devido a volta de férias e preparação para o carnaval, mas a produção foi razoável, levando em conta que a capacidade de produção/mês desse modelo padrão é de 35 a 40 unidades somando com os outros modelos fabricados a capacidade de fabricação total da empresa é em torno de 150 unidades de estofados, sendo que 25% correspondem ao modelo Madri.

O empresário não pode deixar de levar em consideração também as questões mercadológicas, pois seu preço de venda deve estar próximo ao preço que seus concorrentes praticam, levando em consideração a qualidade e as categorias dos produtos.

A partir do quadro 4 observa-se que mesmo que o modelo Madri apresente maior percentual de custos, o valor de venda está acima dos demais e conseqüentemente o percentual de lucro deste modelo se sobressai, ou seja, a partir destas informações observa-se que menor custo de produção, menor preço de venda e menor margem de lucro.

Desta forma, acredita-se que de posse destes dados a empresa deve investir na divulgação e comercialização do modelo de estofados que apresenta maior margem de lucro para ela, neste caso o modelo Madri.

Por outro lado, deve-se levar em conta o público a que se destina cada modelo, que tipo de consumidor cada modelo atinge, e a partir destas informações fazer seus redirecionamentos de forma a aumentar seu público consumidor, sem perder as margens de lucros que fazem com que ela permaneça no mercado competitivo, com qualidade e lucratividade.

De acordo com os dados coletados e analisados sugere-se que a empresa adote o sistema de custeio variável utilizando todos os grupos para que o gestor possa identificar os grupos mais lucrativos e conseqüentemente os produtos que geram maior margem de contribuição. Com os dados acumulados poderá apurar os resultados da empresa mensalmente, identificando possíveis sazonalidades com eventuais aumentos ou diminuição de produção para melhor planejamento e controle desta.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os objetivos propostos neste trabalho foram basicamente efetuar um estudo de caso em uma indústria de estofados da cidade de São Lourenço do Oeste – SC para identificar qual o sistema de custo que pode melhor atender as necessidades dos gestores.

No que se refere ao levantamento de custos das matérias primas utilizadas na produção dos estofados, as mesmas foram elencadas no quadro 02, enquanto que os custos e despesas fixas foram elencados no quadro 03. No quadro 04 foi feita uma análise dos custos, margens e lucro componentes do grupo 01 onde foi possível identificar QUAL PRODUTO QUE MAIS CONTRIBUI, que foi o modelo madri, e também o lucro total da empresa.

Assim, sugere-se para a empresa o sistema de custeio variável, que foi o que melhor adaptou-se à realidade e necessidades da empresa pesquisada:

Martins (2003, p. 296) explica que “é absolutamente incorreto dizer-se sempre que um método é, por definição, melhor do que outro. Na realidade, um é melhor do que outro em determinadas circunstâncias, para determinadas utilizações”.

Assim, a escolha de um método de custeio deve ser feita por cada empresa de acordo com as informações que a mesma possui dos custos e margem de lucro obtida com cada produto.

Para tanto deve levar em consideração os números obtidos nos relatórios gerenciais, financeiros e contábeis elaborados pelos técnicos de suas referidas empresas.

Todo e qualquer método de custeio tem um custo de implantação e com este não é diferente, assim o empresário deve mensurar suas vantagens e desvantagens e as vantagens acabam por superar estes custos.

Ao implantar um método de custeio a empresa deverá se reorganizar internamente, passando a exigir mais de seu quadro de colaboradores que deverão coletar e processar as informações.

Outra possível sugestão seria a de aderir ao sistema de custeio ABC (Custeio baseado em atividades) pois este método de custeio atende e une os custos

variáveis e os custos fixos de produção gerando o custo total do produto e estes são de natureza mais fixa do que variáveis.

Um método de custeio para se tornar adequado para uma empresa precisa colaborar no processo de gestão da empresa enquanto uma ferramenta de apoio.

Como este estudo se trata de um estudo de caso evidencia-se que as visões conclusivas aqui apresentadas podem ser aplicadas na empresa objeto de estudo.

Sugere-se a aplicação de pesquisas neste estilo a outras empresas com o objetivo de melhorar os encaminhamentos metodológicos adotados, expandindo também as discussões acerca dos sistemas de custeios aplicados às empresas do setor.

REFERÊNCIAS

- ALTRÃO, Adilson. **Pequenas Empresas Heróis Anônimos**. 1ª edição, 2001
- ATKINSON, Anthony A. **Contabilidade gerencial**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.4
- BASSO, Irani Paulo. **Contabilidade Geral Básica**, 3. ed. Ijuí: Unijuí, 2005.
- BERTÓ, Dalvio José; BEULKE Rolando. **Gestão de Custos**. São Paulo: Saraiva, 2005.
- BEUREN, Ilse Maria. **Gerenciamento da informação**: um recurso estratégico no processo de gestão empresarial. São Paulo: Atlas, 1998.
- CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Custo como ferramenta gerencial**. 5. ed. Sao Paulo: Atlas, 1995.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso Básico de Contabilidade de Custos**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- FRANCO, Hilário. **A Contabilidade Geral**. São Paulo, Atlas, 2006
- GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2006.
- IEMI – Instituto de Estudos e Marketing Industrial Ltda. **Brasil Móveis 2007**: Relatório Setorial da Indústria de Móveis no Brasil.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto R. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- LAKATOS, E. M. e MARCONI, M. A. **Fundamentos da Metodologia Científica**. 3ª. ed. São Paulo: Atlas, 2006
- LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos: Planejamento, Implantação e controle**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2008
- LEONI, George S.G. **Planejamento, Implantação e Controle**. São Paulo: 2 ed; Atlas, 1996.
- MAHER, Michael. **Contabilidade de Custos: Criando Valor Para a Administração**. São Paulo: Atlas, 2001
- MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. São Paulo: Atlas, 1998.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 5 ed. Sao Paulo: Atlas, 1996.
- _____. **Contabilidade de Custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MEGLIONI, Evandir. **Custos**. São Paulo: Makron Books, 2001

MINAYO, M.C. de S. (Org.). **Pesquisa social**: teoria, método e criatividade. 22. ed. Rio de Janeiro: Vozes, 2003.

OLIVEIRA, M. Análise dos periódicos brasileiros de contabilidade. **Revista de Contabilidade & Finanças** – USP. n. 29, p. 68-86, 2002.

OSTRENGA, Michael, et al. **Guia da Ernst & Young para gestão total dos custos**. 13. ed. Rio de Janeiro: Record, 1997.

RAPÔSO, A., KIPERSTOK, A., César S. F.. **Identificação de oportunidades de produção mais limpa na fabricação de sofá em microempresa moveleira do APL de Móveis do Agreste do Estado de Alagoas**. XXX Encontro Nacional de Engenharia de Produção. 2010. Disponível em www.abepro.org.br. Acesso 19 mar. 2014.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social**: métodos e técnicas. 3ª Ed. São Paulo: Editora Atlas, 1999.

RODRIGUES, M. G. V.; **Metodologia da pesquisa**: elaboração de projetos, trabalhos acadêmicos e dissertações em ciências militares. 3. ed. Rio de Janeiro: EsAO, 2006.

ROESCH, Sylvia Maria Azevedo. **Projetos de estágio e de pesquisa em administração**: guias para estágios, trabalhos de conclusão, dissertações e estudo de casos. São Paulo: Atlas, 1999.

SÁ, Antonio Lopes de. **Teoria da Contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas S.A. 2002.

SAKURAI, Michiharu. **Gerenciamento Integrado de Custos**. São Paulo: Atlas, 1997

VERGARA, Sylvia Constant. **Métodos de pesquisa em administração**. São Paulo: Atlas, 2004.

WERNKE, Rodney. **Análise de Custos e Preços de Venda**: Ênfase em Aplicações e Casos Nacionais. São Paulo: Saraiva, 20 BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e Formação de Preços**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2008

YIN, Robert K. **Estudo de caso**: planejamento e métodos. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

ANEXOS

ANEXO A – MODELO PORTINARI

Portinari

3 e 2 Lug



ANEXO B – MODELO DUBAY

Dubay
CANTO L
RETRÁTIL



ANEXO C – MODELO MADRI