

UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA  
CENTRO DE HUMANIDADES  
DEPARTAMENTO DE ECONOMIA E FINANÇAS

CURSO: BACHARELADO EM ECONOMIA DE EMPRESA

RELATÓRIO DE ESTÁGIO SUPERVISIONADO

C U S T O S

JACQUELINE FIQUENE ZEITOUNI

Campina Grande - Paraíba

(Julho - 1987)

JACQUELINE FIQUENE ZEITOUNI

C U S T O S

CURSO DE ECONOMIA

EMPRESA VIAÇÃO SÃO JOSÉ LTDA.

Professor Orientador: MARIA DE LOURDES AGRA

Supervisor da Empresa: JOSEMILTON PEREIRA DA SILVA

Campina Grande - Paraíba

Julho - 1987.



Biblioteca Setorial do CDSA. Maio de 2021.

Sumé - PB

## SUMÁRIO

	Pág.
DEDICATÓRIA	i
AGRADECIMENTOS	ii
INTRODUÇÃO	iii
CAPÍTULOS:	
I - PLANO DE ESTÁGIO .....	01
II - CRONOGRAMA DE ATIVIDADES .....	03
III - HISTÓRICO DA EMPRESA .....	04
IV - DIAGNÓSTICO.....	07
V - CITAÇÕES BIBLIOGRÁFICAS .....	10
1. INTRODUÇÃO .....	10
2. FINALIDADES GERENCIAIS .....	12
3. ÍTENS A SEREM CUSTEADOS .....	14
4. CONCEITOS BÁSICOS .....	17
5. CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS .....	21
6. TIPOS DE CUSTOS .....	22
6.1. Custos Diretos e Indiretos .....	22
6.2. Custos Rateados .....	24
6.3. Custos Controláveis e Não Controláveis ....	24
6.4. Custo-Padrão .....	26
6.5. Custos Totais .....	27
6.6. Custos Unitários .....	27
6.7. Custos Fixos e Variáveis .....	28

	Pág.
VI - PROPOSTAS E OU SUGESTÕES PARA ANÁLISE .....	30
- Criação do Organograma .....	31
- Centros de Custos Diretos .....	34
- Centros de Custos Indiretos .....	36
- Importância da Criação dos Formulários .....	37
- Criação dos Formulários .....	37
- Como serão os Formulários .....	37
- Formulário do Centro de Custo Indireto .....	38
- Formulários do Centro de Custo Direto .....	39
- A Ficha de Manutenção .....	40
- Como são Apropriados os Custos de Remuneração ...	42
VII - RELATÓRIO DAS TAREFAS EXECUTADAS .....	44
CONCLUSÃO .....	48
BIBLIOGRAFIA .....	50
A N E X O S .....	51

DEDICATÓRIA

JOSEMILTON PEREIRA DA SILVA

## AGRADECIMENTOS

Queremos agradecer a todos - pessoas, instituições e empresas - que colaboraram na preparação deste trabalho. Alguns inconscientemente, outros deliberadamente. Seria um trabalho justo, porém enorme, referenciá-los, até porque correríamos o risco de omitir alguns.

## INTRODUÇÃO

As formas de fundamentação no ensino universitário se baseiam nas contribuições de inúmeros percursoros que desenvolvem e divulgam suas teorias.

Estes conhecimentos teóricos adquirido no ensino universitário no campo da economia como em qualquer campo científico é sem dúvida alguma, de maior relevância. Contudo, não se pode desprezar a necessidade e importância da experiência prática, vindo a suprir as deficiências como também a descoberta de problemas que serão estudados na intenção de solucioná-los através de estudos e tomadas de decisões.

Esta necessidade de um pouco de experiência se faz sentir nas universidades que incluíram em suas exigências curriculares, a realização de um Estágio Supervisionado que viesse proporcionar ao novo profissional a oportunidade de fazer um teste de seus conhecimentos teóricos adquiridos no decorrer de sua formação universitária.

Assim sendo o conteúdo deste trabalho tem como objetivo principal proporcionar ao leitor uma visão geral da Empresa bem como suas atividades e sugestões feitas pelo estagiário durante este período de teste e aprendizagem profissional.

1. LOCAL DO ESTÁGIO

Razão Social : Empresa Viação São José Ltda.

Endereços: Matriz : Av. Manoel Rodrigues nº 43 Esperan  
ça PB - CEP. 58.135  
Fone - 321.2201

Filial : Av. Severino Cabral, nº 1140  
Campina Grande PB. CEP. 58.100  
Fones - 322.4997 e 322.3220

Inscrições : CGC - 09.354-457/001-79  
Insc. Estadual: 16.005.967-4

Forma Jurídica : Sociedade Por Quota de Responsabi  
lidade Limitada.

Capital Social : Início das Atividades em 18/06/80  
Capital Inicial Cr\$ 7.306.000  
Data de Atualização do último Ca-  
pital - 08/04/85  
Cr\$ 539.000.000  
Registrado na Junta Comercial da  
Paraíba sob o nº 25.2.0027558, por  
despacho de 18/06/1980.

2. OBJETIVO SOCIAL DA : Transporte COletivo, intermunicí-  
EMPRESA pais de passageiros no interior  
da Paraíba.

3. PERÍODO DE DURAÇÃO : De 10.03.87 a 10.07.87  
DO ESTÁGIO C. Horária Diária 5 horas

C. Horária Mensal 100 horas

C. Horária Total 300 horas

4. O SUPERVISOR : Nome - JOSEMILTON PEREIRA DA SILVA  
Cargo - Gerente

5. O ESTÁGIO

5.1. Área Escolhida : Custos

5.1.1. Tema : Sistema de custos para empresa de transporte

5.1.2. Justificativa do Tema Escolhido : O tema escolhido para este trabalho é de grande importância na economia, pois servirá de ferramenta na tomada de decisões. Isto ocorre pelo fato de que toda empresa deveria ter os seus "custos" para manuseio a qualquer momento (semanalmente, mensalmente).

Muitas empresas, já experimentadas no assunto, são capazes de calcular, com grande precisão e brevidade, o custo operacional de um veículo, de um conjunto de veículos empenhado num sistema ou o custo total da empresa.

Aqui nesta empresa, não existe o referido sistema de custo, por isto, e por outros fatos determinan

tes, está a importância do tema  
escolhido para este trabalho: "Um  
Estudo do Sistema de Custo Para  
Empresa de Transporte.

## I - PLANO DE ESTÁGIO

### 1. TÍTULO

- "Um Estudo do Sistema de Custo Para Empresa de Transporte".

### 2. OBJETIVOS

#### 2.1. Geral

Propor um Sistema de Custo na Empresa

#### 2.2. Específicos

- 2.2.1. Diagnosticar a situação atual com relação aos custos, procurando detectar os pontos chaves em termos de custos, como também, gastos desnecessários.
- 2.2.2. Propor mudanças na tentativa de minimizar os custos, e obter uma melhor racionalização de materiais, com o desempenho ótimo da empresa.

### 3. METODOLOGIA

- 3.1. Determinar os centros de Custos Diretos e Centros de Custos Indiretos.
- 3.2. Levantamento de dados através de consulta à fichários existentes.
- 3.3. Análise da documentação existente tais como:
  - 3.3.1. Notas de compras de materiais
  - 3.3.2. Notas de oficinas (serviços)

- 3.3.3. Contas de: Água, Luz, Telefone e Outros.
- 3.3.4. Balanço
- 3.4. Elaboração de formulários.
- 3.5. Aplicações da técnica de Pesquisa Operacional com o objetivo de diminuir o nº de ônibus que trafegam diariamente.
- 3.6. Aplicação dos Formulários.
  - 3.6.1. Orientação ao pessoal que manuseará os formulários.
  - 3.6.2. Uso dos formulários.
  - 3.6.3. Correção dos formulários utilizados.
  - 3.6.4. Controle e reorientação ao pessoal encarregado do manuseio.
- 3.7. Especificar cada custo no seu respectivo centro.
- 3.8. Achar a melhor forma para rateio dos custos indiretos proporcional aos custos diretos, para se obter o cálculo do custo por Km.
- 3.9. Calcular os quilômetros percorridos por cada centro de custo direto durante o mês.
- 3.10. Implantar uma ficha de controle estatístico mensal de passageiros na empresa, bem como a receita mensal.

## II - CRONOGRAMA DE ATIVIDADES

### 1. ATIVIDADES

- a) Determinação dos Centros de Custos
  - . Diretos
  - . Indiretos
- b) Levantamento de dados
- c) Criação de formulários
- d) Aplicação dos formulários
  - d.1. Orientação sobre os formulários
  - d.2. Início do uso dos formulários
  - d.3. Correção dos formulários utilizados
- e) Aplicação da técnica de Pesquisa Operacional.
- f) Colocação dos Custos detectados nos seus respectivos centros.
- g) Determinação do custo total de cada centro de custo.
- h) Determinação do número de passageiros transportado no mês.
- i) Entrega do trabalho de Pesquisa Operacional.
- j) Entrega do trabalho ao orientador para correção e análise.
- l) Possíveis correções e elaboração final do trabalho.
- m) Entrega do trabalho à empresa e na UFPb.

(Ver anexo nº 1)

### III - HISTÓRICO DA EMPRESA

A atual Empresa Viação São José Ltda, teve sua origem na cidade de Esperança, estado da Paraíba, no ano de 1955, tendo como fundador o Sr. José Pereira da Silva.

Nos anos de 1948, o jovem José Pereira da Silva se sentia muito preso nas suas atividades de auxiliar em um armazem de estivas e cereais de propriedade de seu pai, Sr. Joaquim Pereira da Silva. Procurou José Pereira aquilo que lhe mais trazia satisfações profissionais (o volante de um veículo) como se soubesse que todo o seu potencial estaria para se desenvolver com aquele passo fundamental.

Não muito satisfeito com a idéia do seu filho mas, de certa forma, procurando apoiá-lo, o Sr. Joaquim comprou um veículo "Taxi" em 1948 e empregou seu filho até 1951 quando o mesmo adquiriu o seu próprio veículo e, assim, iniciava-se verdadeiramente a história da Empresa supra mencionada.

De posse de seu veículo próprio "Taxi" José Pereira começou uma tarefa ainda mais difícil: fazer viagens com seu veículo a qualquer hora da noite ou do dia, por qualquer estrada e para qualquer localidade.

Em 1955 a marinete com capacidade de 18 passageiros que fazia a linha Esperança à Campina Grande e vice-versa é adquirida por José Pereira da Silva. Este era o único transporte que ligava a cidade de Esperança a Campina Grande diariamente com um horário saindo de 05:00 horas de Esperança e retornando às 13:00 horas. Esta marinete receberia o nome de Viação São José, nome este, dado pelo seu novo proprietário.

De 1955 até o ano de 1965 a marinete se estabeleceu no percurso e a empresa cresceu com número de veículos e de horários que passavam a 3 veículos ônibus chevrolet agora com capacidade de 30 passageiros.

A aquisição da sua 2ª linha se verificou em 1965, quando a Empresa Seridó colocou à venda a linha Campina Grande - Alagoa Nova com 1 veículo ambos foram adquiridos pela Viação São José.

Com uma sólida base, a empresa continuou crescendo interiormente na quantidade de horários e o número de veículos de sua frota até 1967, quando adquiriu do Sr. Argemiro Cândido a linha de Campina Grande para Guarabira com um veículo os quais passaram a fazer parte da Viação São José.

Em 1969, adquiriu de um concorrente a Viação Areiense de propriedade do Sr. Expedito de Alcantara Medeiros o qual mantinha ótimas relações empresariais, nesta época, a empresa já contava com as linhas de:

- Campina Grande a Esperança
- Campina Grande a Alagoa Nova
- Campina Grande a Guarabira
- Campina Grande a Areia

A cada dia que se passava ia se tornando mais sólida e confiável pelos bons serviços prestados às comunidades que faziam parte do percurso da empresa.

Cada vez mais tornava-se destaque a figura do empresário José Pereira da Silva, nesta época exercendo paralelamente as atividades de empresário e motorista até o ano de 1965 quando foi obrigado a deixar a atividade de motorista tomado pelas

outras atividades da empresa que se expandia e requeria um maior empenho administrativo.

Mais uma vez em 1927 a empresa comprava uma parte da Expresso Condor, compreendendo as linhas de Campina Grande - Picuí, via Barra de Santa Rosa, e Picuí via Cuité, cada uma com um veículo. Passava a empresa a atuar na região do Curimataú, recentemente adquirida como também nas regiões do Brejo e Agreste Paraibano já incorporadas no percurso da empresa.

Sempre em uma luta incansável o Sr. José Perira vem de maneira astuta e sábia conduzindo a Viação São José que passava a Empresa Viação São José Ltda em 1979. Passando a fazer parte da sociedade sua esposa e seus filhos.

Em 1981 é criada uma nova linha pela empresa: a linha Campina Grande - Barra de Santa Rosa que seria suspensa mais tarde em 1985, assim como a empresa se desfez da linha de Alagoa Nova - Campina Grande por motivos de inviabilidade.

As três oais novas linhas criadas pela empresa em 1982 foram:

- Campina Grande à Cuité
- Campina Grande à Nova Floresta
- Campina Grande à Pirpirituba

Viriam estas como as outras linhas formar a Empresa Viação São José Ltda, que hoje opera na prestação de serviço de transporte intermunicipais de passageiros no estado da Paraíba.

#### IV - DIAGNÓSTICO

Empresa Viação São José Ltda, adota um critério próprio na análise de seus custos.

Todos os custos são apropriados de forma empírica, não se levando em consideração, centro de custo, atividade e as classificações dos itens de custos existentes no sistema, gerando assim uma certa miscelânea, não dando condições de se fazer as análises e apreciações que normalmente se faz em empresas desse nível.

Desta forma as despesas são avaliadas mensalmente de maneira geral não havendo uma distinção entre os centros de custos diretos e indiretos, o que notadamente dificulta uma análise mais precisa e eficiente dos custos.

Todas as despesas gerais estão agrupadas mensalmente da seguinte forma.

- Gasto mensal de óleo e lubrificantes
- Gasto mensal com pessoal
- Gasto mensal com contabilidade
- Gasto mensal com garagens e agências
- Gasto mensal com material de expediente
- Gasto mensal com taxas (emplacamento, T.R.U., etc.)
- Demais despesas que, por ventura tenham ocorrido durante o mês.

Assim é determinado o custo mensal da empresa, de uma forma muito empírica.

Atualmente não existe um organograma da empresa, isto po

de ser pelo fato de que, embora conste atualmente com um quadro de 50 funcionários e 4 diretores representados pelo seu sócio majoritário; tem um número muito resumido de cargos. Basicamente estes cargos serão os seguintes:

- Diretor Presidente
- Gerente Administrativo
- Gerente Financeiro
- Chefe do Material
- Agente
- Responsável pela garagem
- Mororista
- Cobrador
- Pessoal de Manutenção

Existe outros cargos, como prestadores de serviços que não fazem parte da estrutura funcional. São eles:

- Agentes
- Bilheteiros
- Capoteiros
- Moleiro
- Mecânico
- Contador (Escritório de Contabilidade)
- Pintor

Esta empresa é de uma estrutura basicamente familiar e, assim sendo, os cargos de maior importância são assumidos pelos próprios familiares do seu sócio majoritário; os mesmos fazem parte da sociedade não precisando de certa forma, de funcionários qualificados de fora.

Hoje a empresa conta com:

- 23 Ônibus
- 2 veículos de apoio
- 3 agências de sua propriedade
- 5 garagens de sua propriedade
- 56 horários diariamente de segunda a sexta
- 57 horários no sábado
- 40 horários no domingo

(Ver Anexo nºs. 2, 3, 4, 5, 6 e 7)

E as seguintes linhas:

- Campina Grande à: Esperança  
Remígio  
Areia  
Areia via Alagoa Nova  
Guarabira  
Guarabira via Alagoa Nova  
Pirpirituba  
Cuité  
Nova Floresta  
Picuí via Cuité  
Picuí via Barra de Santa Rosa

Vide mapa de percurso (Anexo 8) e distâncias em kilo metros e tempo gasto das linhas da empresa (Anexo 9).

## V - CITAÇÕES BIBLIOGRÁFICAS

### FUNDAMENTOS TEÓRICOS DA CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS

#### 1º - Introdução

O presente material tem por objetivo principal mostrar os resultados da aplicação do conceito moderno que afirma serem as finalidades gerenciais atendidas por diferentes tipos de custos.

Apresenta inicialmente, as finalidades gerenciais (de terminação do lucro, avaliação do patrimônio, controle das operações, planejamento e tomada de decisões) e os diversos itens que constituem o objeto da Contabilidade de Custos.

Como medida de esclarecimento, visando melhor entendimento dos conceitos dos diversos tipos de custos e dos critérios de sua apuração, são apresentadas as diferenças mais significativas entre alguns termos de uso generalizado, tais como custos, despesas e gastos.

Em seguida, são definidos os diferentes tipos de custos, frequentemente empregados pelos contadores do seu trabalho de auxílio à gerência.

Uma das definições conhecidas de Contabilidade de Custos é aquela que a apresenta como sendo "o ramo da Contabilidade de que classifica, registra, aloca, organiza e relata custos correntes e futuros.

A contabilidade de Custos projeta e opera sistemas de custos, determina os custos por departamentos, por função, por

centros de responsabilidades, por atividades, por produtos, por territórios, por períodos e por outros segmentos, faz a estimação de custos, estabelece padrões, manipula custos históricos, compara custos de diferentes períodos, compara custos reais com custos calculados, determina custos de alternativas, interpreta e apresenta informações de custos como um auxílio à gerência no controle de operações correntes e futuras.

Uma definição representativa, porém limitada, afirma que a Contabilidade de Custos é um conjunto de procedimentos empregado para a determinação do custo de um produto e das várias atividades relacionadas a sua fabricação e venda e para auxiliar o planejamento e a mensuração de desempenho.

O professor Florentino oferece um esclarecimento adicional muito significativo, limitado a uma fase do trabalho da Contabilidade de Cu-tos, dizendo que ela se vale do princípio contábil da transferência de valores. Em determinado segmento da atividade do contador de custos, ele, realmente, através do emprego do método das partidas dobradas, vai transferindo valores de uma conta para outra até a determinação do custo que se deseja.

A nossa definição pretende mostrar as fases do trabalho de custos, afirmando que a Contabilidade de Custos é o ramo da função financeira que coleta, acumula, organiza, analisa, interpreta e informa os custos dos produtos, dos serviços, dos estoques, dos componentes operacionais e administrativos, dos planos operacionais, dos programas, das atividades especiais e dos segmentos de distribuição para determinar a rentabilidade e avaliar o patrimônio da empresa, para controlar os próprios custos e as operações e para auxiliar o administrador no process

so de planejamento e tomada de decisões.

## 29 - Finalidades Gerenciais

De acordo com as várias definições, a Contabilidade de Custos tem por finalidade última a prestação de informações de custos para auxiliar os gerentes a administrar as parcelas da atividade empresarial que estão a seu cargo.

Para efeitos didáticos, dividimos as finalidades gerenciais, que podem ser atendidas pelas informações de custos, em três grandes grupos: Determinação do Lucro e Avaliação do Patrimônio, Controle das Operações e Planejamento, e Tomada de Decisões.

- a) Para o cálculo dos diferentes tipos de custos que servem para a determinação dos resultados e para a avaliação do patrimônio, a Contabilidade de Custos emprega os custos reais ou históricos. Emprega-se esse tipo de custos porque a Contabilidade de Custos apóia seu trabalho, neste aspecto, no "preceito contábil geralmente aceito" do custo histórico. Os custos que se destinam a preencher as necessidades gerenciais de determinação dos resultados são calculados pela acumulação dos custos nas diversas fases de produção dos produtos ou dos serviços, pelo emprego de alguns critérios de rateio e de avaliação de estoques e pelo uso de uma fórmula muito simples. Para o levantamento do Patrimônio, a Contabilidade de Custos emprega alguns critérios de avaliação de estoques, porém todos baseados em custos reais.

- b) Para controlar as operações e os próprios custos dos diversos segmentos ou objetos, a Contabilidade de Custos emprega alguns tipos diferentes de custos; entre eles os mais comuns são os custos-padrão e os custos estimados. Além disso, pode usar, se assim os administradores desejarem, uma identificação dos custos por Centros de Responsabilidade, aplicando corretamente os conceitos de custos diretos e indiretos. Mais adiante, quando apresentarmos os diversos tipos de custos, mostraremos os custos controláveis e os não controláveis, que são duas espécies de custos muito apropriadas para o exercício da função de controle.
- c) O auxílio à administração nos processos de planejamento e de tomada de decisões é realizado com o uso dos custos fixos, variáveis e semivariáveis, entre tantos outros tipos de custos. Há uma infinidade de custos diferentes criados para o atendimento de uma série enorme de necessidades gerenciais diferentes, à medida que o administrador planeja ou toma decisão. Além dos custos já mencionados, que resultam da análise do seu comportamento diante do volume de atividade, existem os custos de oportunidade, incrementais, empatados, relevantes, evitáveis, marginais, médios, unitários e tantos outros que podem ser estabelecidos à medida que os diversos níveis gerenciais tenham necessidade. Por exemplo, quando precisam determinar o preço de venda de um produto ou de um serviço, quando escolhem a melhor alternativa na batalha da competição, quando elaboram propostas e orçamentos para disputar uma concorrência, quando estudam a

eliminação, aumento ou redução da produção de determinados produtos ou serviços ou quando planejam a realização de alguma atividade, promoção ou programa.

### 3º - Itens a Serem Custeados

Custear é apurar os custos. Mas não significa apenas determiná-los ou calculá-los. Apuração de custos representa todo o trabalho da Contabilidade de Custos, desde o planejamento da coleta (e a coleta propriamente dita) dos dados até a prestação da informação gerencial de custos.

Os itens a serem custeados representam os objetos ou objetivos do custeio. "O objetivo do custeio é o nome técnico que designa a finalidade para a qual os custos estão sendo apurados".

Os objetos do custeio são os seguintes:

- . Produtos. São os produtos fabricados ou vendidos pela empresa.
- . Serviços. São os serviços faturáveis, ou não, realizados pela empresa. Entre os serviços faturáveis encontram-se os serviços de transporte de uma empresa de ônibus, os serviços realizados por um cartório, os serviços desenvolvidos por uma empresa de consultoria e entre os serviços não faturáveis podemos encontrar, entre muitos outros, os serviços de manutenção preventiva dentro da empresa, os serviços médicos e de alimentação e os serviços de segurança.
- . Estoques. A Contabilidade de Custos determina o custo

dos estoques visando à determinação dos resultados e à avaliação do patrimônio. Os valores dos estoques (em qualquer nível) entram na composição da fórmula de determinação dos custos dos produtos vendidos. A disposição do contador de custos existe uma série considerável de critérios para a determinação do custo dos estoques. A escolha de um ou de outro critério dependerá sempre do tipo de produto ou material, da legislação, das necessidades da administração e dos "preceitos contábeis geralmente aceitos".

- . Componentes Organizacionais. O desenvolvimento da descentralização de autoridade e o conceito de Contabilidade pela responsabilidade trouxeram a necessidade de determinar os custos, segundo os setores da organização sem referência a serviços, produtos ou processos particulares. Poderá ser de grande utilidade para o gerente saber quanto está custando, por exemplo, a Divisão de Contabilidade de sua empresa; ele poderá desejar estar informado sobre a tendência dos custos da administração de pessoal ou do serviço de materiais. Estes dados certamente o ajudarão a tomar uma decisão para reduzir custos. Dividimos os componentes organizacionais em dois grandes grupos: os componentes operativos e os componentes administrativos. Tanto os operativos quanto os administrativos são relevantes para as finalidades de planejamento de recursos materiais e financeiros.
- . Planos Operacionais. A toda hora o administrador está tomando decisões. A decisão surge quando há necessidade de se tomar um de dois ou mais caminhos. Denominamos es

ses caminhos "planos operacionais". Poderíamos chamá-los também de "alternativas". O administrador toma a sua decisão pela consideração de vários fatores qualitativos e quantitativos. Na maioria das vezes, os fatores qualitativos pesam mais. Os fatores quantitativos (entre esses, os dados de custos) destinam-se, quase sempre, a ajudar a ratificar a escolha de um caminho que foi realizado tomando-se como base fatores qualitativos.

- . Atividades Especiais. Qualquer atividade realizada pela empresa que não seja previamente programada ou que não esteja entre as atividades normais e tradicionais realizadas é considerada como uma atividade especial. Para o administrador é imprescindível o conhecimento de quanto vai custar, está custando ou custou uma dessas atividades. A tomada do inventário anual pode ser considerada como uma atividade especial: a administração pode desejar saber quanto custará ou quanto custou esse trabalho porque em determinadas empresas ele envolve a movimentação de recursos significativos e a paralização parcial das atividades. Outro exemplo de atividade especial é o trabalho de auditoria anual, completa ou parcial, feita por auditores externos independentes.
- . Programas. É necessário que a administração controle em termos financeiros e econômicos a realização dos diversos programas. O controle é representado pela estimação de custos e receitas, pelo emprego de indicadores de desempenho, de eficiência e de eficácia, além do trabalho posterior de comparação com os dados reais e análise e interpretação das variações existentes. O papel da Con-

tabilidade de Custos é muito importante no auxílio à execução do trabalho descrito acima. Exemplos de programas podem ser o programa periódico ou permanente de redução de custos, frequentemente desenvolvido pelas empresas, ou o programa de conscientização e educação de operários e mestres quanto às regras de segurança na produção. Os programas são denominados às vezes de campanhas. Muito famosas foram as campanhas desenvolvidas pelo governo federal. Aquela em que apresentou o Sugismundo; outra, a campanha do Contribuinte do Futuro (preparação da criança para melhor aceitação do Imposto de Renda). Os custos desses programas governamentais tiveram que ser estimados e, posteriormente, houve o acompanhamento da execução das campanhas por meio de comparações dos custos reais com os custos previstos.

#### 4º - Conceitos Básicos

Os termos "custo", "gasto" e "despesa" serão muito usados neste trabalho. Não obstante reconhecermos a dificuldade de distinguirmos uns dos outros, vamos estabelecer nossa própria convenção para não só facilitar o entendimento do leitor, como, e principalmente, para tornar mais claras as informações gerenciais fornecidas pela Contabilidade de Custos aos seus usuários. Antes, porém, seria conveniente completar essa apresentação com as idéias de outros estudiosos.

Adolph Matz e outros afirmam que "os economistas, contadores, engenheiros e outras pessoas que se defrontam com os problemas de custos criam conceitos e terminologias de custos

de acordo com suas necessidades. Para o termo "custos", por exemplo, "não é fácil encontrar uma definição ou explicação que não deixe dúvida quanto a seu significado."

"Em nossa língua tais expressões (custos e despesas) não possuem uma distinção nítida.

Para Eliseu Martins, "custo é um gasto relativo a bem ou serviço utilizando na produção de outros bens e serviços", e acrescenta que "o custo é também um gasto, só que reconhecido como tal, isto é, como custo, no momento da utilização dos fatores de produção (bens e serviços) para a fabricação de um produto ou execução de um serviço".

O Professor Civilis da Rocha Viana esclarece esse ponto fundamental de distinção quando afirma que "o custo é consumo".

O conceito de custo de Nilson Holanda é correto, mas terá roupagens novas para ser utilizado neste trabalho: "de um ponto de vista econômico, podemos considerar como custo todo e qualquer sacrifício feito para produzir determinado bem, desde que seja possível atribuir um valor monetário a esse sacrifício".

Consultamos extensa bibliografia mas a literatura técnica é parcimoniosa quanto à definição desses termos básicos. Os autores fazem uso deles mas não tentam defini-los.

O que felizmente acontece para nós é que eles são usados sempre junto a outros termos que os modificam e estreitam muito sua extensão, conferindo-lhes maior compreensão. Quando se usa o termo "custo", ele aparece sempre modificado, com referência ao objeto do custeio, por descrições, tais como: dire

to, primário, de conversão, indireto, fixo variável, controlável, etc. "Cada modificação implica em um determinado atributo que é importante no cálculo e medição do custo..."

Os conceitos de Eliseu Martins para gasto e despesas são os seguintes:

- . "Gasto. Sacrifício financeiro que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer, sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro).
- . Despesas. Bem ou serviço consumidos direta ou indiretamente para a obtenção de receitas."

Para Ludwig J. M. Klauser "custo é o consumo de valores para determinados fins."

Conceitos muito simplificados afirma que "quando uma despesa for atribuída aos vários produtos de uma empresa, ele passa a se denominar Custo ou Custo de Produção". Embora o Custo seja "a despesa atribuída à produção", por outro lado, "a denominação de despesa fica reservada aos dispêndios atribuídos aos exercícios contábeis".

Nelson Gouveia diz que as "despesas de uma companhia são os gastos, desembolsados ou previstos pela mesma, necessários ao desenvolvimento de suas operações".

Escolhemos esses autores exatamente porque a convenção a ser utilizada se situa dentro da orientação de cada um deles.

Vamos entender por gasto o compromisso financeiro assumido por uma empresa na aquisição de bens ou serviços, o que

sempre resultará em uma variação patrimonial seja apenas qualitativa no início e certamente quantitativa em seguida, podendo o gasto ser definido como gasto de investimento, quando o bem ou o serviço for utilizado em vários processos produtivos, e como gastos de consumo, quando o bem ou serviço forem consumidos no momento mesmo da produção ou do serviço que a empresa realizar. Dependendo da destinação do gasto de consumo, ele poderá converter-se em custo ou despesa. O mesmo acontece com o gasto de investimento: à medida que o investimento (ou que o gasto ativado ou capitalizado) for sendo consumido ele poderá transformar-se em custo ou despesa, dependendo do objeto onde estará sendo aplicado.

A nossa definição de custo será "O consumo de um fator de produção, medido em termos monetários para a obtenção de um produto, de um serviço ou de uma atividade que poderá ou não gerar renda". N

Convecionamos chamar de despesa "o gasto aplicado na realização de uma atividade que vai gerar renda efetivamente ou que poderá gerar uma renda teórica". É o componente negativo da renda de determinado período. A despesa é sempre um consumo, é sempre alguma coisa já gasta para a obtenção da renda. Em vários pontos deste trabalho, os leitores irão deparar-se com a transformação de uma despesa em custo; nas ocasiões em que um gasto, já classificado como despesa, for apropriado (alocado) aos custos de produção ou realização de um serviço ou de uma atividade. No momento dessa aplicação, a despesa se converte em custo.

## 59 - Classificação dos Custos

Existem vários tipos de custos, tantos quantas forem as necessidades gerenciais. O contador de custos estabelece e prepara tipos de custos diferentes que vão atender às diferentes finalidades da administração. Essas afirmações nada mais são do que a constatação da veracidade do conceito moderno de custos segundo o qual existem "custos diferentes para atender finalidades diferentes". Alguns tipos de custos são conhecidos e sua determinação pela Contabilidade é uma atividade repetitiva, corrente. Outros tipos somente são levantados ou estabelecidos à medida que a Administração necessita deles.

Por esses motivos é que infelizmente não há uniformidade quanto ao uso dos termos técnicos, dos conceitos de custo. Autores diferentes em seus estudos e diferentes especialistas, na prática, usam os termos de modo diferente. É muito importante que o contador de custos se certifique de que tanto ele quanto o pessoal que vai usar as informações de custos estejam de acordo com a nomenclatura, com os tipos de custos e com o mesmo significado.

Como sempre temos feito, vamos estabelecer nossa própria classificação e conceituação para o melhor entendimento por parte de nossos leitores; não obstante, do mesmo modo costumeiro, vamo-nos valer de conceituações já estabelecidas por outros estudiosos como também, quando for o caso, da conceituação legal.

### 5.1. Algumas Classificações de Custos

Os diversos estudiosos preocupam-se em apresentar os tipos de custos segundo classificações que se destinam a atender finalidades didáticas, em primeiro lugar.

Dividimos os custos em três grandes grupos:

- a) Custos para a determinação do lucro e a avaliação do patrimônio: custos históricos ou reais, custos por natureza, custo fabril, custo primário, custo de transformação, custo das mercadorias fabricadas e custo das mercadorias vendidas.
- b) Custos para o controle das operações: Custos direto e indireto, custos-padrão, custos estimados e custos pela responsabilidade.
- c) Custos para planejamento e tomada de decisões: Custos fixos, variáveis e semivariáveis.

## 6º - Tipos de Custos

### 6.1. Custos Diretos e Indiretos

A classificação dos custos da empresa, dos produtos, das operações, enfim, do objeto que está sendo examinado e analisado, em diretos e indiretos destina-se a fornecer informações para a determinação do montante mais realístico do custo desse objeto, bem como para o controle dos custos dos centros de responsabilidades e, de modo geral, de todos os segmentos que tiveram seus custos identificados e acumulados. Em resumo, o que se quer dizer é que a diferenciação entre custos diretos e

indiretos é necessária para o cálculo mais realístico do custo de qualquer objeto, para a verificação da rentabilidade e da eficiência das várias atividades da empresa.

Todo o ítem de custo que é identificado naturalmente ao objeto do custeio é denominado de custo direto.

Por outro lado, todo o ítem de custo que precisa de um parâmetro para ser identificado e debitado ao produto ou objeto de custeio é considerado um custo indireto. São debitados indiretamente por meio de taxas de rateio ou critérios de alocação. Assim, podemos generalizar, identificando o custo indireto como aquele item que precisa de um critério de rateio para sua identificação ao produto ou objeto cujo custeio é desejado.

Portanto, somente podemos afirmar que um custo é direto ou indireto, quando relacionamos essas idéias ao objeto que está sendo custeado. Adicionalmente, o custo só é direto quando, para o trabalho de sua identificação ao objeto de custeio, não é necessário o emprego de nenhum recurso, de nenhuma "medida de consumo" e o de nenhum parâmetro.

Outras vezes, o custo é considerado indireto apenas porque seu valor não é significativo, isto é, não seria econômico nos valermos do emprego de recursos dispendiosos, em termos burocráticos, para a sua identificação direta como objeto que está sendo custeado. Aqui aplicamos o preceito contábil, geralmente aceito, da "relavância". O conceito de "custo-benefício" precisa ser levado em consideração, não só em relação à identificação dos custos com os objetos de custeio, como também para o estabelecimento e determinação de qualquer tipo de custo.

"Todos os custos da empresa são classificados em dois grandes grupos: diretos e indiretos. As palavras direto e indireto possuem uma idéia relativa. Essa dicotomia depende do objeto que se deseja custear. Em nosso caso, a administração deseja apurar os custos de suas obras, sejam estas produtivas ou não produtivas.

1. Custos Diretos. São todos os custos que se conseguem identificar com as obras, do modo mais econômico e lógico.
2. Custos Indiretos. São todos os outros custos que dependem do emprego de recursos, de taxas de rateio, de parâmetros para o débito às obras.

Para eliminar prováveis problemas de interpretação, o analista de custos necessita definir com a maior precisão possível esses custos, sobretudo quando emite relatórios gerenciais, cujos usuários desconhecem os pormenores básicos dos critérios de classificação.

## 6.2 - Custos Rateados

Muitas vezes essa denominação e seus sinônimos aparecem nas demonstrações de custos. Os custos rateados são sempre custos indiretos, pois o rateio é realizado mediante o emprego de critérios e taxas que resultam na divisão proporcional de um montante global e comum.

## 6.3 - Custos Controláveis e Não-Controláveis

A distinção entre custos controláveis e não controláveis

veis é básica para o estabelecimento do sistema de Custos pela Responsabilidade. Diz-se que todos os custos da empresa são controláveis em algum nível gerencial.

Constatou-se que a controlabilidade dos custos é mais ampla à medida que se caminha dos níveis hierárquicos mais inferiores da administração para os níveis mais superiores. Existe a controlabilidade dos custos quando os tipos de custos (por unidade organizacional) são previstos, autorizados, realizados, comparados os seus montantes reais com os previstos e, em seguida, analisados os desvios resultantes.

Entretanto, os custos controláveis normalmente são constituídos daqueles que têm uma estreita relação com as operações, levando o estudante a admitir que são os próprios custos variáveis.

Alguns custos não controláveis podem ser parcialmente controlados pelo gerente do Departamento.

Exemplos:

- a) O custo de depreciação vai depender, em parte, do uso que se faz dos equipamentos (desde que a contabilidade esteja empregando uma taxa de depreciação diferente das taxas linear, fiscal ou constante), para empregar uma taxa que varia com a carga de trabalho do equipamento. Entretanto, sobre o valor monetário da taxa de depreciação o gerente não tem controle.
- b) O gerente pode controlar parcialmente o custo dos benefícios dados aos operários de seu Departamento, como os do serviço médico, do restaurante e de outros. O gerente poderá comandar o uso desses recursos pelos seus

subordinados, mas não poderá controlar o montante dos custos, porque esses custos são administrados por outro nível de hierarquia mais elevado.

#### 6.4. Custo-Padrão :

Os Custos-Padrão são custos predeterminados. Entretanto, diferentemente dos custos estimados e apesar de servirem para o controle, planejamento e tomada de decisões, são calculados com base nos parâmetros operacionais.

Os Custos-Padrão são aplicados sobretudo em operações repetitivas, quando os parâmetros ou indicadores físicos estão perfeitamente definidos e quando os custos mantêm uma relação íntima com a variabilidade daqueles dados quantitativos.

Fica muito mais fácil aplicar Custos-Padrão em fábricas que realizam a produção em série. As próprias operações, nesses casos, encontram-se padronizadas pela sua própria natureza. Em empresas de prestação de serviços, cujas atividades sejam realizadas respectivamente, a aplicação dos Custos-Padrão não é difícil, uma vez que os indicadores ou as relações de produtividade, desempenho e rendimento já estão definidos.

Observa-se, no entanto, que nem todos os tipos de custos serão padronizados. Dependerá sempre da relação estreita e bem-definida entre o comportamento do custo e algum parâmetro operacional padronizado. Por isso os custos de material direto e mão-de-obra direta (nesses casos também os custos variáveis) ou outro tipo qualquer, que seja definido como direto, serão aqueles tratados como Custos-Padrão.

Os demais custos definidos como indiretos e fixos,

não serão considerados para compor o sistema de Custos-Padrão.

#### 6.5. Custos Totais

São todos os custos (diretos e indiretos) de determinado objeto ou atividade. Caso se deseje determinar o custo de um programa especial (uma promoção comercial, uma campanha social ou um curso) calcularemos o custo total quando todos os custos forem imputados a esse programa. No caso de um produto ou processo, o critério será o mesmo: o custo total será a soma de todos os seus custos, diretos e indiretos. Poderemos, também determinar o custo da empresa; nesse caso, é claro, só teremos a presença de custos diretos. Entretanto, todos os custos serão computados. Essa é uma orientação conservadora. Os empresários e administradores tendem a compreender melhor a rentabilidade do objeto que está sendo analisado, quando sobre esse objeto recaem todos os seus custos diretos e indiretos.

#### 6.6. Custos Unitários

Poderemos ter vários custos unitários. O custo unitário é um indicador representado por uma fração, onde o denominador será a quantidade dos produtos fabricados em determinado período ou num processo produtivo. O numerador será o custo. Todavia, dependendo da necessidade gerencial que se deseja atender, o custo poderá tomar várias formas. Poderemos calcular o custo total unitário de um processo. Esse custo servirá para a determinação do lucro ou para a avaliação de estoques. O custo poderá ser parcial, por exemplo, somente sendo computados os custos variáveis. Nesse caso, teremos a figura do custo variá-

vel unitário que é um indicador muito empregado para finalidades gerenciais de planejamento empresarial. Ao longo deste livro, muitas vezes serão empregados diversos tipos de custos unitários. É fácil observar que o denominador é quase sempre a quantidade de produtos, mas pode ser qualquer outra medida se assim desejar a administração.

#### 6.7. Custos Fixos e Variáveis

A análise da variabilidade dos custos, diante de parâmetros selecionados (bases de volume, pontos de referência, medidas físicas, unidades quantitativas), resulta no aparecimento de alguns comportamentos que podem ser bem definidos em termos matemáticos, constituindo relações inteligíveis e perfeitamente utilizáveis em modelos de planejamento, controle e tomada de decisões. Constatação importante é aquela que afirma que todo custo, dentro da empresa, instituição, atividade ou processo, observa um comportamento definido diante de uma base de volume (parâmetro). Alguns custos já possuem parâmetros tradicionais que definem seu comportamento. É o caso do material direto que possui comportamento bastante bem definido em relação às unidades produzidas. Há uma correlação positiva e significativa entre o montante das unidades produzidas e o volume monetário do material direto. Por isso mesmo, o material é um custo variável, em relação ao parâmetro "unidades produzidas", tomado como referência.

Vejamos o caso da depreciação. Esse custo é considerado um custo fixo, quando se compara o seu comportamento diante das mudanças nas quantidades produzidas e vendidas, no caso em que a administração adota o modelo constante, linear, o mo-

delo fiscal de taxa fixa para a determinação periódica do valor da depreciação. Não obstante, pode ser um custo variável em relação, por exemplo, às horas-máquinas (parâmetro escolhido) se o modelo de cálculo da depreciação for constituído pelas horas-máquinas de funcionamento do equipamento. Observa-se, então, que somente distinguimos custos fixos e custos variáveis (que são os mais usados e notáveis quando se analisa o comportamento dos custos diante do volume da atividade), no momento em que conseguirmos o referencial (parâmetro, base de volume) que definirá o tipo de custo. "Os termos fixo e variável são geralmente usados para descrever como um custo reage às mudanças na atividade. Um custo variável é um custo que é proporcional ao nível da atividade (o custo total aumenta à medida que a atividade aumenta) e um custo fixo é constante no total, na faixa de volume relevante da atividade esperada que está sendo considerada".

Para melhor entendimento da conceituação de custos fixos e variáveis, podemos chamá-los de não-evitáveis e evitáveis, respectivamente, explicando que o custo fixo possui as características de custo afundado, de custo empatado e de custo irreversível. Os custos variáveis somente aparecem quando a atividade ou a produção é realizada. Nesse sentido eles são evitáveis porque se pode comandar o volume da atividade ou da produção.

## VI - PROPOSTAS E OU SUGESTÕES PARA ANÁLISE

Os custos de uma empresa de transporte de passageiros não poderiam fugir da forma geral da apropriação de custos para qualquer empresa que explore qualquer que seja o ramo de atividade empresarial, seja ela, Industrial, Comercial ou de Prestadora de Serviço.

Uma empresa de transporte, compreende um conjunto de serviços que operam sob condições diversas de percursos e de nível de demanda, usando equipamentos das mais variadas especificações. Este trabalho procura determinar o custo operacional do serviço prestado especificamente da "Empresa Viação São José Ltda". E que poderá ser usado pelo mesmo faturamento. Para isto é necessário entendermos o que seja: Custo Operacional dos Serviços e uma justa remuneração do investimento.

Custo Operacional dos Serviços - "corresponde à análise técnica e econômica do mecanismo de variação das relações entre: Custo, Produção, Equipamento e Infra-Estrutura Empresarial, dentro de um regime de eficiência previamente definido". (João Cataldo Pinto).

Justa Remuneração do Investimento - "corresponde à avaliação do que, e de quantos devem ser remunerados pelo usuário, via tarifa, os investimentos em equipamentos e instalações usadas na prestação de serviços". Aqui estará incluído os gastos com investimento de capital próprio e de terceiros como também o lucro. (João Cataldo Pinto Diretor Geral do DNER)

Para que possamos determinar o custo operacional de serviços da empresa é necessário um estudo inicial de quais os

os custos e, como melhor poderiam ser classificados estes custos, através da determinação de custos diretos ou de indiretos.

Será adotado o critério de custo direto para todos os gastos apropriados em um centro de custo direto, e o de custo indireto os gastos apropriados no centro de custo indireto.

Os centros de custo serão basicamente formados por dois grandes grupos de centros de custos que são:

- 1º - Centros de Custos Diretos
- 2º - Centros de Custos Indiretos

Para explicar o critério que levou a optar por esta alternativa, é necessário antes, ser criado um organograma da empresa.

#### Criação do Organograma (Vide anexo nº 10)

Na empresa, até à presente data, não existia um organograma, instrumento de grande importância no estudo dos custos, por isto se fez necessária a sua criação.

O organograma será formado basicamente em três níveis hierárquicos para melhor distribuir a autoridade e responsabilidade de cada integrante dentro da empresa.

Os níveis hierárquicos assim serão:

- 1º) Primeiro Nível - Diretoria
- 2º) Segundo Nível - Chefias
- 3º) Terceiro Nível - Execução

#### Primeiro Nível

A diretoria da empresa será formada pelo: Diretor Pre

sidente, Gerente Operacional (Administrativo e Gerente Financeiro (Jurídico)).

Fica a cargo do Diretor Presidente:

Tomada de decisões de grande importância tanto administrativa como financeira e outras decisões de caráter fundamental ao andamento da empresa.

Fica a cargo do Gerente Operacional

Traçar novos planos administrativos, exigir do pessoal o cumprimento das normas da empresa e, enfim, proceder de uma maneira severa e, ao mesmo tempo, com bom senso, para um melhor andamento da empresa.

Fica a cargo do Gerente Financeiro

As atribuições ou atividades inerentes ao recebimento, pagamento e manuseio com todos os numerários em direitos e deveres da atividade empresarial.

Segundo Nível

As chefias serão formadas pelo chefe do almoxarifado e os agentes de passagens.

Cabe ao Chefe do Almoxarifado

Terá como seus subordinados diretos o pessoal de manutenção (prestações de serviço), e o responsável pela garagem.

#### Cabe aos Agentes

A responsabilidade pelas agências, quando estas forem de propriedade da empresa, os agentes serão funcionários da empresa, sendo assim, terão maiores responsabilidades do que quando forem prestadores de serviços porque serão pagos por comissão e serão autônomos, isto é, não são funcionários da empresa e sim proprietários de estabelecimentos comerciais tais como: bares, lanchonetes, etc.

Os seus subordinados diretos, serão funcionários seus, que trabalhem com seus estabelecimentos. Já os agentes da empresa terão como subordinados os bilheteiros que têm contato direto no ambiente de trabalho (as agências).

#### Terceiro Nível

Este nível será chamado de nível de execução, pois aqui está lotado o pessoal de menor grau de autoridade delegada. Será formado pelos motoristas, cobradores, pessoal de manutenção, encarregado da garagem e bilheteiros ficando em um degrau os cobradores, porque os mesmos, se tornam subalternos aos motoristas quando estão no horário de trabalho (dentro do ônibus que é comandado pelo motorista).

Mais tarde será feito um trabalho na empresa criando a ficha de cargo para cada um dos cargos citados no organograma.

### Os Centros de Custos

Depois de criado e implantado o organograma da empresa continuava uma descrição mais detalhada com relação ao critério de escolha e criação dos centros de custos.

Os centros de custos serão divididos em:

- Centros de Custos Diretos
- Centros de Custos Indiretos

### Os Centros de Custos Diretos

Será formado por todos os veículos da empresa que prestam serviços dos usuários e que estejam em funcionamento. Esta imposição recai na tentativa de alocar nestes centros, o que é gasto na empresa de uma forma mais direta e que contribuem com a parcela de despesas e consumo de materiais diversos.

Seria humanamente impossível locarmos em um único centro de custo incluindo todos os veículos. Na realidade, iríamos ter uma visão da empresa como um todo e não seria possível detectar minuciosamente uma melhor análise do custo de cada veículo.

Estas despesas serão diretas porque estão diretamente relacionadas com a produção, ou seja, a prestação de serviços. Como exemplo: combustível, pneus, manutenção, mão-de-obra e encargos gerais, etc., e que são mensuráveis em cada centro de custo e que não será igual em cada um deles embora percorram a mesma kilometragem mensal.

Em um determinado tempo, tomado por parâmetro, have-

rã veículos que trafegam mais do que outros, assim sendo os seus gastos serão maiores.

A manutenção é um fator que provém de muitas variáveis, bem como o consumo de combustível e o desgaste do veículo - em troca de pneus, mola, carcaças etc.

Como ilustração poderá ser citado o custo de manutenção preventiva e corretiva que não são feitos da mesma forma, em termos de custo, para a empresa. Estas despesas, irão variar de acordo com a idade do veículo, como também, da forma como o mesmo foi utilizado, tanto pelo motorista, como pelo usuário. Para corrigir o uso indevido do veículo pelo motorista, como para uma melhor forma de atendimento, será feito mais adiante um projeto de treinamento que terá dois pontos-chaves - uma melhor qualidade de serviço prestado e uma redução considerável nos custos diretos.

Deste modo, os fatores acima citados agem de forma dominante na criação do centro de custos diretos individuais que será formado por um único veículo.

Estes centros terão a sua forma de identificação de acordo com o nº do veículo (que já existe) colocado em cada um para a sua identificação.

Como exemplo o carro da empresa de nº 0801 será o centro de custo 0801 e assim os centros de custos diretos serão em nº de 23 e representados pelos seguintes veículos:

0801 a 0810

0813 a 0817

0819 a 0826

### Os Centros de Custos Indiretos

Os Centros de Custos Indiretos serão formados por órgãos de apoio locais, de certa forma, apoiam a atividade da em presa e gastos que não seriam facilmente acondicionados nos centros de custos diretos.

Estes centros serão assim chamados porque são gastos e que não podem aparecer como gastos diretamente relacionados na prestação dos serviços e estão indiretamente relacionados com a atividade principal da Empresa. Estes centros de custos exis tirão em qualquer empresa de qualquer ramo de atividade. São aqueles que auxiliam os centros de custos diretos.

Na empresa estes centros de custos indiretos serão os seguintes:

1. Garagens : - Esperança
  - Areia
  - Guarabira
  - Nova Floresta
  
2. Agências : - Esperança
  - Guarabira
  - Picuí
  - Campina Grande
  - Areia
  - Cuité
  - Nova Floresta
  - Remígio
  - Barra de Santa Rosa
  
3. Diretoria

4. Veículos de Apoio: 02

5. Funcionários de Apoio

#### Importância da Criação dos Formulários

Só a determinação dos centros de custos como também os custos diretos e indiretos, não bastará para analisarmos os mesmos. Por isto se torna necessário a criação de meios para fazermos a História dos Custos Mensais da Empresa. Assim, seguirá a criação e explicação destes formulários que serão utilizados posteriormente.

#### Criação dos Formulários

Para avaliarmos os gastos indiretos é necessário que exista algo que sirva de espelho ou seja, que retrate os acontecimentos do dia a dia. Estes formulários serão os instrumentos utilizados para registrar todas as despesas da empresa dentro de seus centros. Todavia, será necessário, não somente 1 modelo, mais vários modelos para controlar custos e desempenho deste sistema.

Estes formulários servirão de dados para o preenchimento de uma única ficha na qual terá explícito todos os custos referentes ao mês.

#### Como serão os Formulários

Para cada centro de custo haverá uma forma específica de avaliarmos os seus custos mensais. No caso de centros de custos diretos terão suas fichas individuais.

Sendo de uma forma mais simples de colocarmos os custos de um centro que apresente uma única despesa, esta poderá aparecer diretamente na ficha de custo mensal. O que torna indispensável o uso de uma ficha específica para esta despesa o que iria burocratizar o sistema de custo proposto a ser implantado.

#### Formulário do Centro de Custo Indireto

Para avaliar os gastos mensais indiretos, cada centro de custo indireto terá uma forma específica de avaliação dentro de seu sub-grupo.

Assim sendo, começaremos pelas garagens. Para determinar os gastos mensais dela será usada uma ficha que contenha todas as despesas em determinados meses; registradas a medida que o tempo-padrão escolhido seja superado.

Desta forma teremos o registro de todas as despesas como: Água, Luz, Telefone; Limpeza, Manutenção, e por último, a despesa total no mês do centro de custo.

O formulário terá a seguinte forma (Vide Anexo nº 11)

Da mesma forma que procuramos registrar as despesas com as garagens serão registradas as despesas, com agências. Despesas estas como: Água, Luz, Telefone, Limpeza, Manutenção, Comissão. Estas despesas serão somadas e terão um total em cada mês.

O formulário das agências terá a seguinte forma. (Vide Anexo nº 12).

Não será necessário ficha para as despesas com os sa

lários da diretoria e demais funcionários de apoio porque serão anotadas diretamente na ficha geral de custos do mês.

As despesas com veículos de apoio terão uma ficha que contará com todas as despesas no mês, como: Combustíveis, Lubrificantes, Manutenção e o seu total. Serão apresentadas mensalmente.

Esta ficha terá a seguinte forma (Vide Anexo nº 13).

#### Formulários do Centro de Custo Direto

Cada centro de custo direto terá para o seu controle 2 fichas; uma para combustível e outra para manutenção nas quais contarão as despesas com materiais, serviços de terceiros e outras despesas que estejam relacionadas com o processo de reposição de equipamentos do veículo.

A ficha de combustível acompanhará o veículo em todas as suas viagens e será preenchida pelo motorista do veículo que receberá treinamento específico (antes do seu manuseio) da forma como as mesmas serão preenchidas. Os mesmos tomarão conhecimentos periódico do consumo de combustível do seu veículo e recomendações da empresa com a finalidade de procurarem um melhor rendimento do veículo (menor consumo de óleo diesel por quilômetros).

Esta ficha terá: um espaço para colocar a data do abastecimento; a quantidade de óleo que pegou no abastecimento e a quilometragem constante no adômetro do veículo no local em que for abastecido. Estes dados serão preenchidos pelo motorista. Ficando a parte de Km/Litro para o cálculo do rendimento do veículo em relação ao consumo de óleo diesel. Este cálculo

será feito no escritório da empresa na presença do motorista para o mesmo ficar ciente da média e procurar um ajuste na forma possível de operar o veículo baixando o seu consumo de óleo diesel.

Esta ficha terá seguinte forma: (Anexo 14)

#### A Ficha de Manutenção

Na ficha de manutenção entrarão as despesas com manutenção, desde peças e serviços que serão anotadas no dia de sua realização e autorizadas por um funcionário de nível superior (que possa agir de tal forma) até material comprado para a utilização imediata. (Anexo nº 15).

Outros materiais usados em manutenção simples como: lâmpadas, parafusos, molas, óleo de freio, lubrificantes, etc., todas elas serão anotados na ficha do veículo existente no almoxarifado e o total em cada mês, de cada veículo será transportado para a ficha de manutenção do veículo.

As despesas com: Pneus, Depreciação do Veículo e taxas (TRU, Seguro, ISTR, etc), serão colocadas diretamente na ficha de custos mensal total porque já existe na empresa, um controle sobre estes itens.

Todas estas fichas criadas e mostradas anteriormente servirão de base para o preenchimento da ficha geral de resultado, e desta forma irá dar os dados necessários para uma minuciosa apreciação dos custos e se tornará o instrumento de vital importância para os cálculos de custo por quilômetros rodados nesta empresa, como também gerência administrativa. Assim contribuirá para uma reavaliação dos custos que poderão ser mini-

mizados de acordo com novos critérios a ser determinados em uma política de minimização dos mesmos que será adotada posteriormente. (Anexo 16).

Como são Apropriados os Custos de Remuneração

- Qual o Custo de Pessoal da Empresa em Termos Reais?

A remuneração de um funcionário, na realidade custará para a empresa, não somente o salário que ele recebe (atualmente esta quantia é calculada tomando por base o salário vigente do país que é de Cz\$ 1.999,00. Mas também todas as obrigações sociais que a empresa paga em função do mesmo.

Estas obrigações serão assim distribuídas em termos percentuais sobre o salário base.

Isto segundo fontes do IOB

Férias	11,11%
13º Salário	8,33%
IAPAS	26,65%
Seg. Acidente	2,5 %
Salário Educação	2,5 %
FGTS	8,0 %
IAPAS (13º e Férias)	5,0 %
	<hr/>
	64,09% $\cong$ 64,1%

Assim sendo, o salário terá peso  $1 + 0,641$  do salário. Para facilitar os cálculos atribuiremos um coeficiente de 1,641 que multiplicado pelo salário teremos o valor real do custo deste para a empresa.

Exemplo: Um funcionário que recebe um salário mínimo de Cz\$ 1.999,00 custará para a empresa:

$$SR = S \times Cof \quad \text{onde}$$

$$SR = \text{Salário Real}$$

S = Salário do funcionário

Cof = Coeficiente de Ajuste

então,

$$SR = 1.999,00 \times 1,641 = 3280,36 \text{ (Cz\$)}$$

## VII - RELATÓRIO DAS TAREFAS EXECUTADAS

### . Dados Históricos e Estatísticos

Para ter, com precisão, a receita geral no mês de Abril e Maio, foi feito um levantamento em termos do volume mensal de passageiros.

O critério utilizado para este wstado começou dentro da própria empresa e se estendeu até no controle estatístico mensal sobre passageiros do setor regional de tráfego do Departamento Estadual de Estradas e Rodagens do Estado da Paraíba (DER.Pb).

Como não existia na empresa, material com esta finalidade, foi necessária a criação de uma nova ficha (Ver anexo nº 17), onde constam os seguintes dados:

- A Linha, ou seja, o nome da cidade de origem e o da cidade destino (Abreviados)
- O Horário de partida do Ônibus
- A Frequência do horário, ou seja, se o mesmo é um diário, somente no domingo ou outro qualquer dia na semana para poder avaliar, quantas vezes no mês, este horário foi realizado
- O número de passageiros que embarcaram no percurso da viagem; ou seja, os passageiros intermediários.
- O número total de passageiros que partiram das agências durante o mês.

- O número de lugares ofertados durante o mês nete horário pela empresa.
- O valor monetário apurado nas agências (em cruzados).
- O valor monetário, em cruzados, das passagens interme - diárias.

De posse desta ficha, completamente preenchida, surtiu a idéia de que poderia ser utilizada para muitos cálculos de avaliação do desempenho de cada horário, individualmente for necendo, assim, subsídios para muitas outras formas de avaliação.

Poderá ser criada uma fórmula que determine o aproveitamento de cada horário feito pela empresa mais precisamente calcularemos:

- Aproveitamento, em termos percentuais, dos passageiros de agência em determinado horário;
- O Aproveitamento, em termos percentuais, dos passageiros intermediários em determinado horário;
- O Aproveitamento do horário em termos percentuais.

#### Cálculo do A.P.A

Para calcularmos o aproveitamento em termos percentuais dos passageiros de agência usaremos a seguinte fórmula.

$$\text{A.P.A (\%)} = \frac{\sum \text{Cz\$ Ag.}}{\sum \text{L.O.} \times (\text{PPOD})}$$

onde: A.P.A. % - Aproveitamento de passageiros de Agência em

termos percentuais neste horário durante o mês.

$\Sigma$  Cz\$ Ag - Somatório de toda a arrecadação com as passagens vendidas na agência durante o mês neste horário.

$\Sigma$  L.O - Somatório de todos os lugares ofertados neste horário pela empresa (durante o mês).

P.P.O.D. - Preço da Passagem, origem/destino.

Cálculo do A.P.I. (%)

Para calcularmos o aproveitamento em termos percentuais dos passageiros intermediários usaremos a seguinte fórmula:

$$\text{A.P.I. (\%)} = \frac{\Sigma \text{ Cz\$ It.}}{(\Sigma \text{ L.O.} - \Sigma \text{ P.Ag}) \times (\text{PPOD})}$$

onde: A.P.I. (%) - Aproveitamento de passageiros intermediários neste horário durante o mês.

$\Sigma$  Cz\$ It - Somatório de toda a arrecadação com as passagens intermediárias no horário durante o mês.

$\Sigma$  L.O. - Somatório dos lugares ofertados neste horário, durante o mês.

$\Sigma$  P.Ag. - Somatório do número de passageiros neste horário das Agências durante o mês.

P.P.O.D. - Preço da passagem origem/destino.

Cálculo do A.P. (%)

Para calcularmos o aproveitamento total do horário, neste mês, usaremos as seguintes fórmulas:

1<sup>a</sup>)

$$\text{A.P. (\%)} = \text{A.P.A. (\%)} + \text{A.P.I. (\%)}$$

ou

2<sup>a</sup>)

$$\text{A.P. (\%)} = \left[ \left( \frac{\Sigma \text{Cz\$ Ag}}{\Sigma \text{L.OXPPOD}} \right) + \left( \frac{\Sigma \text{Cz\$ It}}{\Sigma \text{L.O - P.Ag)} \times \text{PPOD}} \right) \right]$$

## CONCLUSÃO

Estudando a situação atual da empresa, pode-se verificar uma forma administrativa própria de condução de suas atividades, que de acordo com os estudos acadêmicos foge um pouco do padrão normal prescrito no âmbito universitário.

No contato com a mesma surgiram muitas idéias e sugestões a serem feitas para os seus dirigentes. Há de se crê que pelo fato de acumulação de uma gama de conhecimentos no decorrer destes anos de formação universitária, e que ainda não tinham sido explorados. Portanto o que mais despertou foi a avaliação dos custos.

Hoje em dia, com a situação atual do país, onde todas as organizações estão passando por uma série crise econômica e que a única solução para uma perfeita gerência administrativa destas organização seria trabalhar principalmente no intuito de minimizar os seus custos.

O trabalho feito neste pequeno espaço de tempo propõe a criação de uma forma de avaliar estes custos e posteriormente tentar reduzi-los. Isto traria uma maior lucratividade na organização e por outro lado serviria de instrumento na tomada de decisão para superar este momento de recessão nacional.

O contato com a prática ou seja participar diretamente dos trabalhos da empresa foi muito gratificante, e trouxe uma experiência imensurável pelo fato de que esta foi uma das poucas oportunidades de ser aplicado os conhecimentos que a muito não havia uma maneira de utilizá-los, creio que por uma política educacional existente no país e que seria bem melhor a-

proveitado por nós estudantes se estes contatos empresa-estudante não fossem resumidos a um único estágio.

Este trabalho propõe um modelo de avaliação de custo, o que com a sua utilização será possível um melhor aprimoramento do modelo e algumas mudanças nos formulários, com isto não pensem que o trabalho foi feito ao leu sem motivação só com uma forma de cumprir as exigências protocolais da Universidade, mas sim, foi feito com muito carinho e amor procurando agrupar todos os conhecimentos já adquiridos como novos conhecimentos captados em constantes pesquisas em livros e periódicos no decorrer do estágio, orientado pelo professora Maria de Lourdes Agra, para uma melhor aplicação da forma teórica na realidade.

## BIBLIOGRAFIA

- Revista Rodonal (maio/junho 84) Ano II, nº 06
- Revista Rodonal (julho/Agosto 84) Ano II, nº 07
- Revista Transporte Moderno (setembro 84) nº 248
- Revista Rodonal (novembro/dezembro 84) Ano II, nº 08
- Jornal Veículo, Ano XIV, nº 151
- LEONE, George Sebastião Guerra. - Custos: planejamento, implantação e controle.
- HORNGREN, Charles T. - Contabilidade de Custos
- PEROSAL, José Ormir. - Custo Industrial.
- LEONE, George Sebastião Guerra. - Custos.
- Anais (I Congresso Nacional dos Empresários dos Transportes Rodoviários de Passageiros.

A N E X O ' S

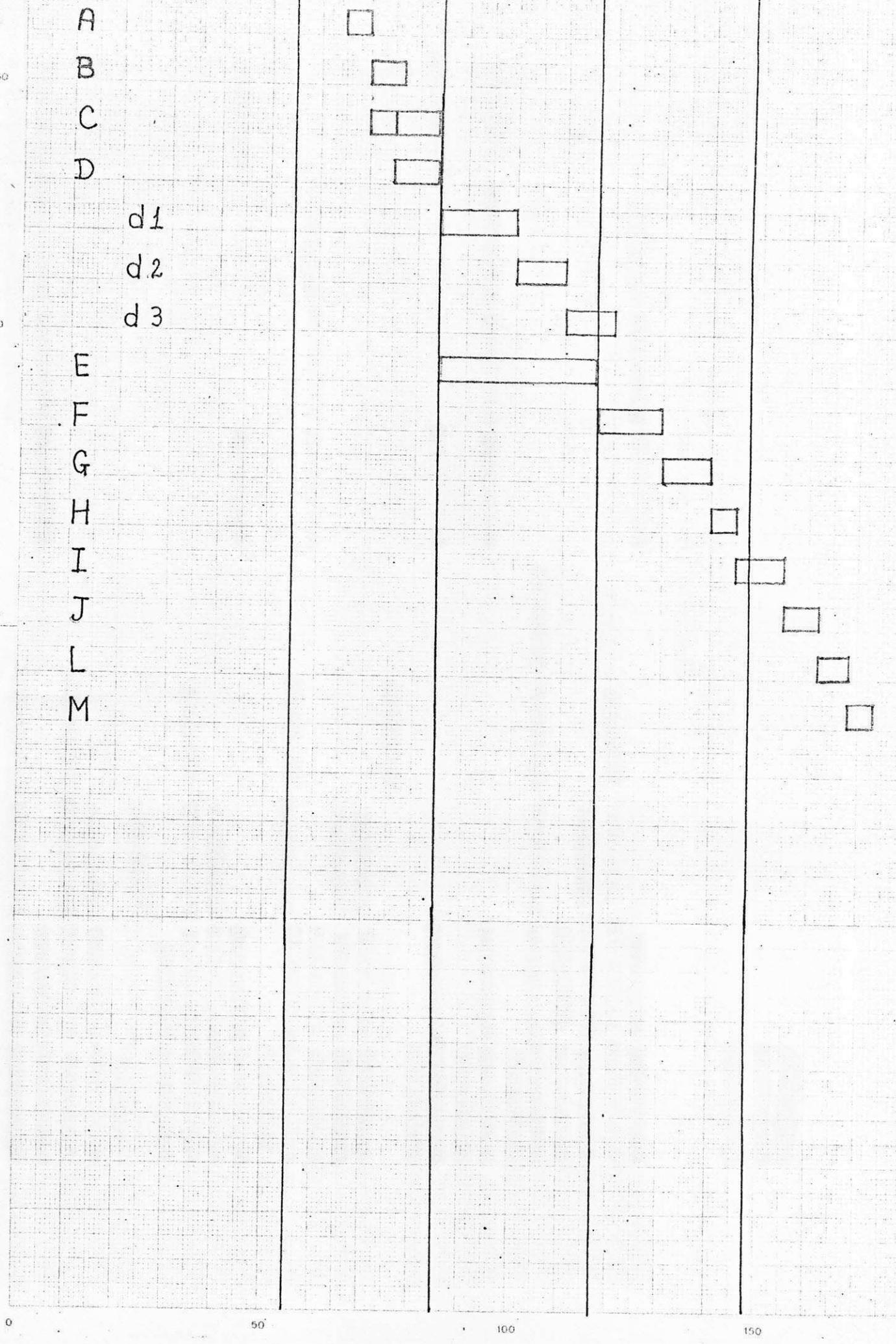
ATIVIDADES *mês* MARÇO ABRIL MAIO JUNHO

A  
B  
C  
D  
  
E  
F  
G  
H  
I  
J  
L  
M

d1  
d2  
d3

MILIMETRADO A4 210x297mm

COD. 15141





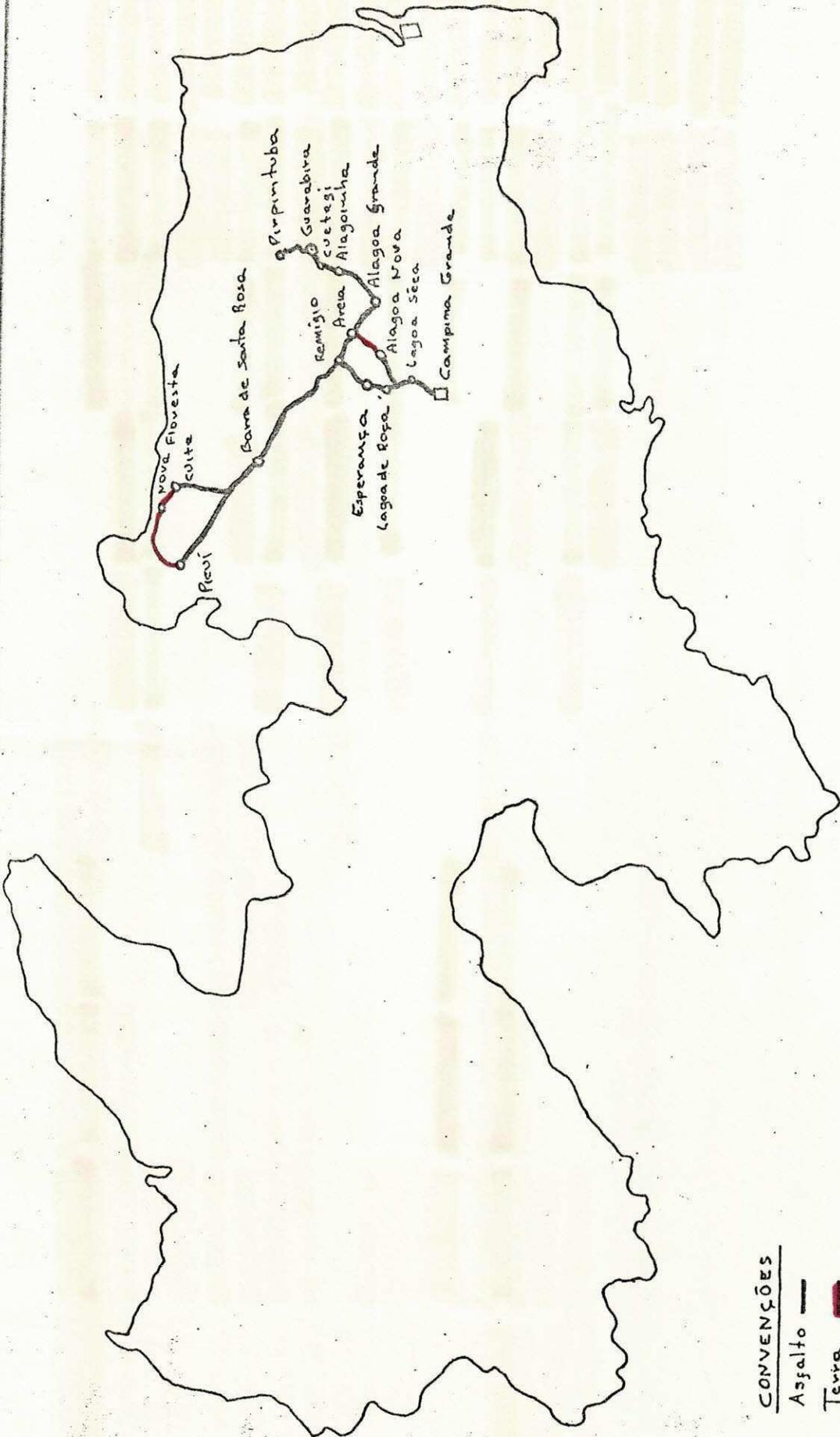












CONVENÇÕES

Asfalto —

Terra —

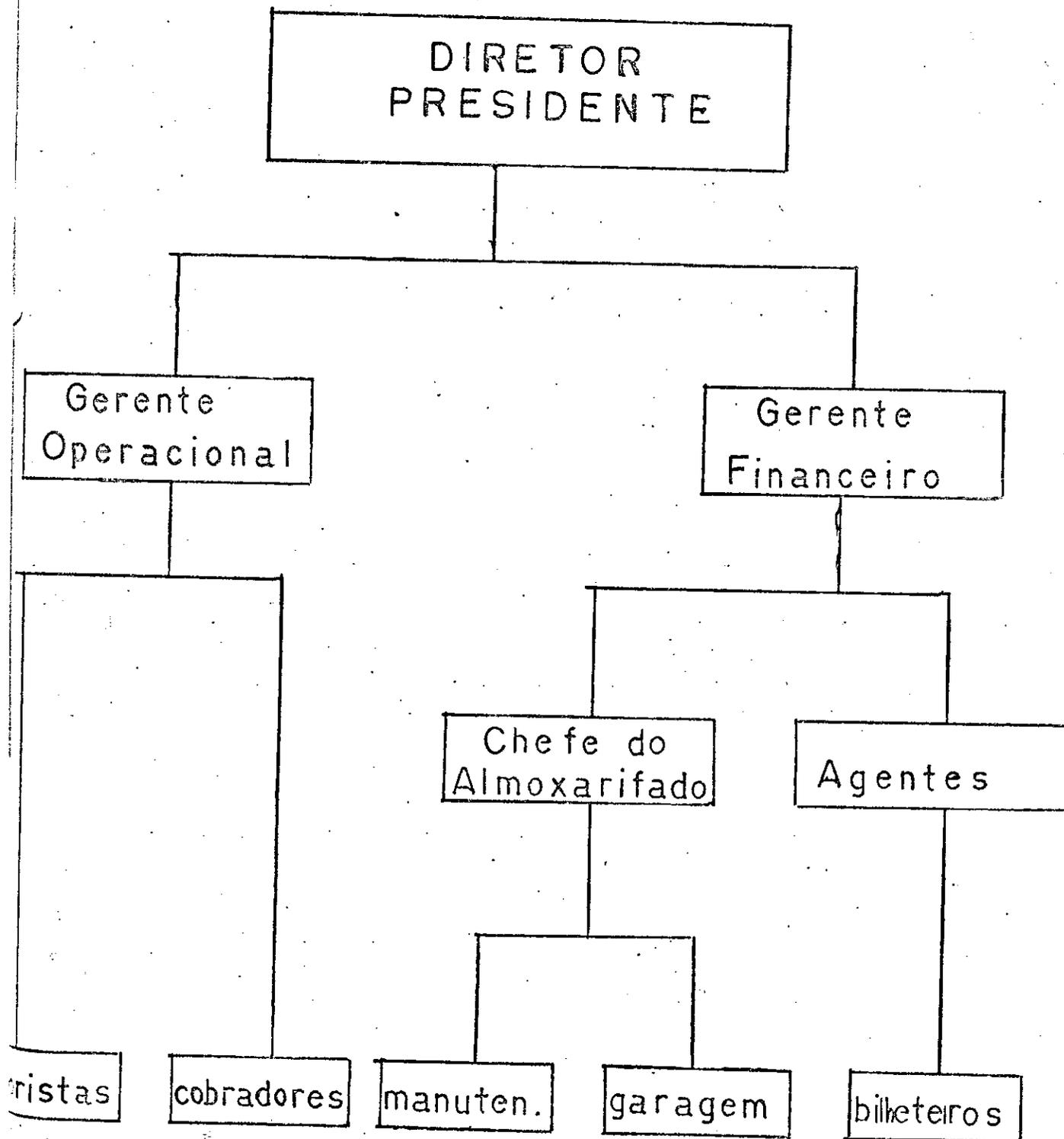
EMPRESA VIAÇÃO SÃO JOSÉ LTDA.

QUADRO de distância e tempo de CAMPINA GRANDE PARA:

Cidade	Distância em km.			Tempo em horas gasto na viagem		
	asfalto	barro	total	mínimo	máximo	folga prevista
Esperanca	28	—	28	00:45	01:00	00:15
Remígio	38	—	38	01:00	01:20	00:20
Areia	51	—	51	01:20	01:40	00:20
Guarabira	97,5		97,5	02:40	03:10	00:30
Pirpirituba	108,5	—	108,5	02:50	03:25	00:35
Nova Floresta	117,5	7	124,5	02:50	03:30	00:40
Cuité	117,5		117,5	02:30	03:10	00:40
Picuí via Cuité	117,5	31	148,5	03:30	04:15	00:45
Picuí via Barra	124		124	02:30	03:00	00:30
Gua. via A. Nova	72	13	85	02:40	03:20	00:40
Areia via A. Nova	36,5	13	49,5	01:30	02:00	00:30

# EMPRESA VIAÇÃO SÃO JOSÉ LTDA.

## ORGANOGRAMA

















RELATÓRIO DE ESTÁGIO SUPERVISIONADO

Jacqueline Fiquene Zeitouni  
JACQUELINE FIQUENE ZEITOUNI

Aluno

Josemilton Pereira da Silva  
JOSEMILTON PEREIRA DA SILVA

Supervisor

Maria de Lourdes Farias Agre  
MARIA DE LOURDE AGRA

1º Orientador