

APLICABILIDADE DA CONTABILIDADE GERENCIAL: UM ESTUDO DE CASO EM EMPRESA DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO

APPLICABILITY OF MANAGERIAL ACCOUNTING: A CASE STUDY IN BUILDING MATERIALS COMPANY

Doriane Braga Nunes Bilac

Unitins, ITOP

Keila Simão Aquino

ITOP

José Fernando Bezerra de Miranda

ITOP

Aldeci dos Santos Dutra

ITOP

Carlos Alexandre Cunha

ITOP

Resumo: Este trabalho objetiva identificar as ferramentas de gestão da Contabilidade Gerencial usadas em empresas de materiais para construção. Para alcançar esse objetivo a pesquisa foi realizada em duas etapas: na primeira, foi feito um levantamento bibliográfico das ferramentas de gestão disponibilizadas pela Contabilidade Gerencial, na segunda fase, realizou-se um estudo de caso em uma empresa de materiais para construção, sediada na cidade de Palmas, Estado do Tocantins, denominada de forma hipotética como "K&R Materiais para Construção". Os dados foram coletados no mês de abril de 2015 por meio de entrevista semiestruturada realizada com o Diretor Financeiro da empresa. As práticas de Contabilidade Gerencial abordadas na pesquisa foram: Fluxo de Caixa, Custos e Despesas, Margem de Contribuição, Ponto de Equilíbrio, Índices Econômicos e Financeiros, Fixação do Preço de Venda e Controle Interno. Os resultados demonstram que a empresa supracitada utiliza as seguintes ferramentas gerenciais: Fluxo de Caixa, Custos e Despesas, Preço de Venda e Controle Interno. Apesar desse uso foi constatado que a administração necessita conhecer melhor as aplicações das mesmas.

Palavras chave: Contabilidade Gerencial. Informação. Controle.

Abstract: This study aims to identify the management accounting management tools used in building materials company. To achieve this research objective was carried out in two stages: the first was made a lifting bibliographic management tools provided by Management Accounting and in the second phase, there was a case study in a materials company for construction, based in the city Palmas, Tocantins, called hypothetically as "K & R Construction Materials". Data were collected in April 2015 through semi-structured interview with the CFO of the company studied. Managerial Accounting practices addressed in the survey were: Cash Flow, Costs and Expenses, Contribution Margin, Breakeven, Economic and Financial Indices, Price Fixing of Sale and Internal Control. The results show that the above company uses the following management tools: Cash Flow, Costs and Expenses, Sales Price and Internal Control. Despite this use it has been found that the administration needs to better understand the application of the same.

Keywords: Managerial Accounting. Information. Control.

Introdução

O segmento do comércio de material de construção tem crescido consideravelmente no Tocantins, em comparação a média nacional (CENÁRIO TOCANTINS, 2015).

Apesar desse aspecto positivo, ações devem ser desenvolvidas com o fim de buscar a sustentabilidade deste segmento. No rol dessas ações destaca-se a gestão da informação e do conhecimento para que a administração possa planejar, organizar, dirigir e controlar as operações relacionadas ao funcionamento da empresa, bem como avaliar o desempenho econômico-financeiro da entidade. Contudo, essas funções só são possíveis de serem realizadas quando o gestor tem informação.

O ramo da contabilidade que aproveita as informações fornecidas pela contabilidade financeira para gerar conhecimento ao administrador é a Contabilidade Gerencial. Portanto, essa ramificação da contabilidade, assume o papel de disponibilizar ferramentas de gestão como também informações apuradas sobre a performance da entidade. Tudo isso é possível porque

a Contabilidade Gerencial confecciona relatórios gerenciais a partir dos dados fornecidos pela contabilidade financeira com o fim de fornecer aos gerentes um meio de monitorar a evolução em direção às metas e dirigir as energias para as situações que necessitam de atenção (PADOVEZE, 2012).

Assim, por centralizar as informações provenientes do sistema integrado de contabilidade, a Contabilidade Gerencial atua de forma significativa dentro de uma empresa, tornando essas informações indispensáveis à elaboração de estratégias e orçamentos.

Para Crepaldi (2013), a contabilidade gerencial é um poderoso instrumento de gestão porque provê a administração interna, em seus diferentes níveis hierárquicos, com informações de base para que ela processe as suas ações. Essa demanda por informação gerencial contábil é derivada da necessidade que a administração tem de melhor conhecer seu ramo de atividade; controlar seus custos; tomar decisões sobre produtos, serviços e clientes; melhorar as atividades e processos existentes; e alinhar as atividades organizacionais em torno dos objetivos estratégicos de longo prazo.

A partir dessa reflexão e considerando ser importante o uso da Contabilidade Gerencial no processo de gestão questionou-se: como está sendo a aplicação da Contabilidade Gerencial nas empresas do ramo de materiais para construção na cidade de Palmas, Estado do Tocantins?

Como estudo de caso, os dados foram extraídos de uma empresa de médio porte do ramo de materiais para construção, localizada no município de Palmas, Estado do Tocantins. Por sigilo a mesma foi denominada nesse estudo como sendo “K&R Materiais para Construção”.

Levando em consideração que informações bem direcionadas representam sucesso nos negócios, o objetivo do presente estudo foi identificar as ferramentas de gestão da Contabilidade Gerencial aplicadas pela empresa “K&R Materiais para Construção”.

Contabilidade Gerencial

A contabilidade é a ciência que tem como objetivo básico o registro de todas as operações de uma empresa. De acordo com Iudícibus (2010), a finalidade de manter tais registros é a de fornecer dados adequados aos diversos usuários externos e internos.

O processamento desses dados em informações pode ser feito com o uso de uma ramificação contábil denominada Contabilidade Gerencial. Assim, há o uso de informações primárias constantes no sistema contábil, que integradas com técnicas derivativas da contabilidade financeira, de custos, de análise de balanços e ou outras disciplinas, possibilitam o fornecimento de relatórios gerenciais para finalidades específicas, em oportunidades definidas ou não a seus usuários (IUDÍCIBUS, 2010).

Segundo o Crepaldi (2013), a Contabilidade Gerencial representa o processo de identificar (reconhecer e avaliar contabilmente das transações empresariais), mensurar (quantificar as transações), acumular (definir a maneira de registrar e classificar as transações), analisar (identificar as causas e fazer a sua correlação com outros fatos), preparar (organizar os dados contábeis), interpretar (prover informações conclusivas sobre os fatos) e comunicar informações financeiras usadas pela administração para planejar, avaliar e controlar as atividades empresariais, como também, assegurar uso apropriado e responsável de seus recursos.

Para a execução desse processo a Contabilidade Gerencial utiliza-se de vários instrumentos gerenciais tais como: fluxo de caixa, ponto de equilíbrio, controle interno, controle dos custos e das despesas, margem de contribuição, fixação do preço de venda, análise dos índices econômico-financeiros, análise do custo volume e lucro, margem de segurança, alavancagem operacional e financeira.

Fluxo de caixa

Segundo Zdanowicz (2000, p. 23), “fluxo de caixa é o instrumento que relaciona o futuro conjunto de ingressos e de desembolsos de recursos financeiros pela empresa em determinado período”.

O mesmo autor menciona ainda que fluxo de caixa pode ser conceituado como um instrumento utilizado pelo administrador financeiro com o objetivo de apurar os somatórios de ingressos e desembolsos financeiros da empresa, em determinado momento, prognosticando assim se haverá excedentes ou escassez de caixa, em função do nível desejado pela empresa. Para

Zdanowicz (2000), o fluxo de caixa pode ser elaborado em função do tempo de sua projeção, a curto prazo para atender as finalidades da empresa, principalmente, de capital de giro e a longo prazo para fins de investimento em itens do ativo permanente.

O objetivo básico do fluxo de caixa é a projeção das entradas e das saídas de recursos financeiros para determinado período visando prognosticar a necessidade de captar empréstimos ou aplicar excedentes de caixas nas operações mais rentáveis para a empresa (ZDANOWICZ, 2000, p. 23).

Custos

Para Ludícibus (2010) custo significa quanto foi gasto para adquirir certo bem, objeto ou serviço. A noção de custo, portanto, está ligada à consideração que se dá em troca de um bem recebido. O autor trata ainda que, abordado em uma linguagem comum, não ligada a compras ou venda, a palavra custo pode estar associada a uma noção de sacrifício.

A obtenção e a compreensão das informações sobre custos são essenciais para o sucesso de seu negócio. Em primeiro lugar, segundo Crepaldi (2013), os custos determinam o preço de venda, assim, se os custos forem maiores do que preço de venda terá prejuízo. Todos os custos aplicáveis ao produto ou serviço precisam ser considerados (incluindo fabricação, venda e outras despesas) quando se for determinar o preço de venda.

Os métodos que possibilitam o cálculo do custo são: método de custeio por absorção (fiscal), método de custeio variável (gerencial), método de custeio baseado em atividades (ABC), método de custeio padrão dentre outros.

Margem de Contribuição

Segundo Padoveze (2012, p.57), a margem de contribuição é a margem bruta obtida pela venda de um produto que excede seus custos variáveis unitários. Em outras palavras, a margem de contribuição é o mesmo que o lucro variável unitário, ou seja, preço de venda unitário do produto fabricado, dos custos e despesas variáveis necessários para produzir e vender o produto.

Ponto de Equilíbrio

Para Padoveze (2012, p. 66), o ponto de equilíbrio evidencia, em termos quantitativos, qual é o volume que a empresa precisa produzir ou vender, para que consiga pagar todos os custos e despesas fixas além dos custos e despesas variáveis que ela tem necessariamente que incorrer para fabricar ou vender o produto. No ponto de equilíbrio não há lucro ou prejuízo. A partir de volumes adicionais de produção ou venda, a empresa passa a ter lucros.

Análise por Índices da Situação Econômico-financeira

Os indicadores econômico-financeiros são os elementos que tradicionalmente representam o conceito da análise de balanço. São cálculos matemáticos efetuados a partir do balanço patrimonial e da demonstração de resultados, procurando números que ajudem no processo de classificação do entendimento da situação da empresa, em seus aspectos patrimoniais, financeiros e de rentabilidade.

Fixação do preço de venda

Para a determinação do preço de venda, de modo geral, deve-se observar o seguinte:

- a) Calcula-se um preço-base, utilizando-se dados internos da empresa;
- b) Faz-se uma crítica desse preço-base à luz das características conhecidas do mercado (preço dos concorrentes, volume provável de vendas etc.);
- c) Ajusta-se o preço às condições do mercado e verificam-se os reflexos desse novo preço

sobre o lucro e demais aspectos econômico-financeiros da empresa;

d) Estudam-se alternativas pesquisando a relação volume *versus* preço, de modo a se conseguir uma melhoria do lucro; e

e) Estabelece-se o preço mais convincente (PARANHOS, 1971, p. 49)

Os preços de venda podem ser calculados utilizando alguns métodos e a seguir apresenta-se um destes: *MARK-UP*.

Mark-upé “um índice aplicado sobre o custo de um bem ou serviço para a formação do preço de venda” (CREPALDI, 2013, p. 94). Para o autor, o *Mark-up* tem por finalidade cobrir as seguintes contas:

- a) Impostos sobre vendas;
- b) Taxas variáveis sobre vendas;
- c) Despesas administrativas fixas;
- d) Despesas de vendas fixas;
- e) Custos indiretos de produção fixos;
- f) Lucros.

Controle interno

Define-se controle interno como o sistema, de uma empresa, que compreende o plano de organização, os deveres e responsabilidades e todos os métodos e medidas adotadas com a finalidade de:

- a) Salvar os ativos;
- b) Verificar a exatidão e fidelidade dos dados e relatórios contábeis e de outros dados operacionais;
- c) Desenvolver a eficiência nas operações.
- d) Comunicar e estimular o cumprimento das políticas, normas e procedimentos (CREPALDI, 2013, p. 46).

Procedimentos metodológicos

Este trabalho foi classificado como um estudo de caso porque a pesquisa foi realizada através de observações de uma determinada realidade. Segundo Gil (2002), esse tipo de método trata-se de um estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento. Nessa pesquisa foram identificadas as técnicas e controles utilizados pela empresa analisada e, como consequência, estudá-la de forma específica e detalhada.

A pesquisa foi realizada em uma empresa que está localizada na cidade Palmas, no Estado do Tocantins, atuando no ramo de Materiais de Construção, denominada nesse estudo de empresa “K&R Materiais para Construção”. O sujeito entrevistado nessa empresa foi seu Diretor Financeiro.

Os dados coletados no presente estudo foram classificados em secundários e primários. Os dados secundários foram pesquisados nas referências já disponibilizadas na mídia impressa e virtual. Já os dados primários foram obtidos através das respostas de entrevista semiestruturada realizada com o Diretor Financeiro da empresa, no mês de abril de 2015. Os dados coletados foram organizados em planilha do Excel e analisados de forma descritiva.

Descrição e análise dos dados

Caracterização da empresa

A empresa em estudo foi denominada de “K&R Materiais para Construção” como forma de manter o sigilo das informações coletadas. Iniciou suas atividades na cidade de Palmas em 1990. O diretor da empresa caracterizou-a como de médio porte uma vez que, tem um faturamento mensal entre vendas à vista, a prazo e permutas de aproximadamente R\$ 900.000,00 (novecentos mil reais) por mês.

A empresa possui 55 funcionários que estão distribuídos em todos os departamentos da

Combustíveis										
Honorários contábeis										
Pagamento de financiamento										
Pagamento de serviço e manutenção										
Despesa financeira										
Despesa bancária										
Despesa com marketing e propaganda										
Benefícios concedidos										
Imposto sobre salários										
Encargos										
Compra de equipamentos										
Outras despesas										
TOTAL DAS SAÍDAS										
SALDO	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Fonte: Dados da Pesquisa (2015).

No que diz respeito ao controle dos custos e das despesas, foi informado que esses elementos são controlados por meio do sistema informatizado que é alimentado através das notas fiscais e boletos para pagamentos. Esse sistema contém a data de vencimento das obrigações possibilitando o agendamento dos pagamentos. Todos os custos e despesas são apresentados para a diretoria por meio de uma planilha onde é possível verificar o que poderá ser eliminado ou reduzido. Esse controle, segundo Ludícibus (2010), é essencial para a entidade que deseja desenvolver suas atividades com qualidade e preço baixo.

Sobre o cálculo e o uso da margem de contribuição no processo de tomada de decisão foi identificado que a administração não tem conhecimento sobre a mesma, mas vai buscar conhecer as vantagens deste instrumento gerencial.

Foi também informado que em relação ao ponto de equilíbrio a administração não utiliza essa ferramenta, mas que tem o conhecimento do quanto precisa vender para pagar seus custos e despesas. Segundo ele esse conhecimento é adquirido pela experiência que tem na atividade em que atua.

Quanto à fixação do preço de venda o diretor financeiro relatou que utiliza essa ferramenta, mediante o seguinte critério: por se tratar de um comércio a formação do preço de venda é feita pela comparação com a última aquisição do produto, se houve alteração do preço de custo com a aquisição atual, pois, se houve a empresa atualiza, porém, se é aquisição de um novo produto o responsável lança a nota fiscal e inclui todos os custos e o diretor lança o preço de venda com o lucro desejado. Para a formação de preço pelo *Mark-up* a empresa faz o seguinte cálculo: somam-se todos os impostos e despesas variáveis e fixas mais o lucro desejado, lembrando que o lucro desejado é livre quando o produto é exclusivo da empresa, quando não, quem determina os preços são os concorrentes.

Tabela 01– Formação do Preço de Venda semelhante ao utilizado pela empresa em estudo.

ELEMENTOS PARA O CÁLCULO	%
ICMS	17%
SIMPLES EMPRESA PEQUENO PORTE	5,40%
COMISSÃO SOBRE A VENDA	3,00%
PROPAGANDA	2,50%
FRETE	1,65%

PERDAS ESTIMADAS	1,50%
DESPESAS FINANCEIRAS	3,00%
MARGEM DESEJADA	8,00%
DESPESAS FIXAS	20,00%
CUSTO DO PRODUTO	100,00%
TOTAL	162,05%

Fonte: Dados da Pesquisa (2015).

Em relação aos índices econômicos financeiros foi relatado que a administração apesar de ter conhecimento da ferramenta, não a utiliza para a tomada de suas decisões.

Para o controle interno foi destacado que a administração usa essa ferramenta em alguns departamentos da entidade, pois seu uso gera confiabilidade aos resultados gerados pelos fluxos de operações, possibilitando apoio à tomada de decisões dos diretores. Seu uso objetiva alcançar algumas vantagens, como por exemplo: proteção dos ativos, obter informações adequadas, buscar a qualidade operacional e estimular a obediência das normas da administração.

Comparativo entre as ferramentas gerenciais

O Quadro 02 expõe algumas ferramentas gerenciais usadas ou não pela empresa.

Quadro 02 – Ferramentas Gerenciais

FERRAMENTAS GERENCIAIS	UTILIZAÇÃO	
	SIM	NÃO
FLUXO DE CAIXA	X	
CUSTOS E DESPESAS	X	
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO		X
PONTO DE EQUILÍBRIO		X
PREÇO DE VENDAS	X	
ÍNDICES ECONÔMICOS		X
CONTROLE INTERNO	X	

Fonte: Dados da Pesquisa (2015).

Como demonstrado no quadro acima, a empresa utiliza algumas das principais ferramentas gerenciais. Esses instrumentos ajudam no desenvolvimento da empresa, como é o caso do fluxo de caixa, pois com ele é possível ter controle das entradas e saídas financeiras previstas.

A formação do preço de venda não é feita de qualquer forma e sim utilizando as técnicas gerenciais onde a empresa tem condições de conhecer com maior confiança os percentuais de custos e despesas em relação à venda e, ao mesmo tempo, obter o lucro desejado.

Quanto às ferramentas ainda não utilizadas pela empresa sugere-se o ponto de equilíbrio seja implantado uma vez que com o uso desta ferramenta o gestor terá maior segurança no momento de liberar descontos, identificar o montante dos descontos a ser concedido para ainda ter lucro, cobrir preços da concorrência, fazer queima de estoque etc.

Conclusões

O presente trabalho expôs a importância da Contabilidade Gerencial como instrumento de apoio à administração de uma empresa de médio porte do ramo de materiais para construção uma vez que no mercado competitivo é muito importante ter conhecimento cada vez mais profundo de todas as ferramentas gerenciais que possam agregar valor à empresa, facilitando assim, a gestão.

Por meio da análise de dados foi possível identificar que a empresa utiliza somente algumas ferramentas gerenciais, que são: o controle interno, fluxo de caixa, custos e despesas e formação do preço de venda.

Em relação aos instrumentos gerenciais não utilizados: margem de contribuição, ponto de equilíbrio e índices econômico-financeiros sugere-se sua implantação a partir das informações fornecidas pela contabilidade terceirizada.

Conclui-se, portanto que se faz necessário que a equipe administrativa da empresa analisada tenha conhecimento da importância do uso das ferramentas gerenciais descritas ao longo deste estudo para que em cada ocasião de tomada de decisão elas sejam utilizadas de forma eficiente e, como consequência, gerar informações úteis para a gestão da empresa.

Referências

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade gerencial**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

CENÁRIO TOCANTINS. **Dono da 5ª maior loja de materiais de construção do Brasil fará palestra em Palmas**. Disponível em: <<http://cenariotocantins.com.br/principal/dono-da-5%C2%AA-maior-loja-de-materiais-de-construcao-do-brasil-fara-palestra-em-palmas/>>. Acesso em: 2 mai. 2015.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2010.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

PARANHOS, José Luís B.A contabilidade decisorial e o cálculo do preço de venda.**Rev. adm. empres.** [online]. 1971, vol.11, n.3, pp.47-53. ISSN 2178-938X. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-75901971000300004>. Acesso em: 02 mai. 2016.

ZDANOWICZ, José Eduardo. **Fluxo de caixa**: uma decisão de planejamento e controle financeiro. 8 ed. Porto Alegre: Sagra Luzzatto, 2000.

Recebido em 3 de março de 2016.

Aprovado em 9 de maio de 2016.