GESTÃO DOS CUSTOS COMO FERRAMENTA GERENCIAL: Análise dos custos de uma entidade recreativa privada na cidade de Barreiras-Bahia, como ferramenta gerencial.

Dânia de Oliveira dos Santos Silva*

Sara Alexssandra Gusmão Franca Lucena**

RESUMO

O objetivo deste trabalho é entender como a contabilidade de custos pode auxiliar gestores de uma entidade sem fins lucrativos, na tomada de decisões precisas baseando - se no método de custeio que se enquadrem a entidade, uma vez que todos os recursos destinados a ela são reinvestidos. Para a realização e conclusão deste estudo, foi feita uma análise documental com levantamentos de dados através de planilhas financeiras fornecidas pela entidade, com isso, realizou-se um estudo bibliográfico tendo como foco principal os principais métodos de custeio que possa se adequar a uma entidade sem fins lucrativos. Inicialmente foi realizada a coleta é posteriormente o tratamento dos dados. Após a coleta dos dados foi possível classifica-los em custos em fixos é variáveis separando as despesas em financeiras. Com o levantamento dos dados foi possível identificar as dificuldade que os gestores possuem em reinvestir os recursos disposto pela entidade, porém observou-se que o número de sócios inadimplentes tem contribuído com os o aumento nas perdas financeiras enfrentadas pela mesma. Uma vez que a receita não está conseguindo se alinhar com as despesas. Após a classificação dos custos, elabora-se a DRE – Demonstração do Resultado do Exercício, aplicando-se os métodos de custeios discutidos no decorrer do referencial teórico. Com os resultados das DRE's, observou-se tendo como base as planilhas fornecidas pela entidade, que o melhor método de custeio a ser adotado pelos gestores da entidade é o método de custeio por absorção.

Palavra - chave: Método custeio. Entidade. Fins lucrativos.

*Dânia de Oliveira dos Santos Silva – Bacharelado em Ciências Contábeis – Faculdade São Francisco de Barreiras. conti.dani05@gmail.com

**Sara Alexssandra Gusmão Franca Lucena – Bacharel em Ciência Contábeis - Faculdade São Francisco de Barreiras. sarafranca@fasb.edu.br

1. INTRODUÇÃO

As rotinas administrativas mostram como a aplicação da contabilidade tem se tornado essencial dentro de uma organização. As informações que são geradas diariamente mostram a saúde econômica e financeira da empresa conduzindo a tomada decisão. A contabilidade possibilita aos gestores uma visão geral sobre a empresa, contribuindo para a melhoria continua do negócio.

A contabilidade de custos é uma parte da contabilidade que busca entender os gastos realizados por uma organização, para se obter melhores resultados, seja de venda, bens de consumo, mercadoria ou prestação de serviço. Todavia, perpassa a ideia que uma de suas funções, é auxiliar a contabilidade financeira a determinar o lucro, uma vez que, controla as operações realizadas por administradores através das informações geradas por ela, fazendo com que o processo decisório seja satisfatório.

O Objetivo central desta pesquisa consiste em analisar como a contabilidade gerencial com enfoque na gestão dos custos, consegue identificando quais os métodos de custeio podem ser fundamentais dentro de uma entidade sem fins lucrativos, visto que a contabilidade possui ferramentas indispensáveis na gestão de uma empresa seja ela pública ou privada.

As entidades sem fins lucrativos, geralmente não possuem atividades econômicas como objetivo principal, os recursos destinados a ela, devem ser reinvestido de maneira a contribuir com desenvolvimento social a que ela se propõe a realizar. Porém como toda entidade que possui patrimônio, todos os custos, receitas e despesas devem ser contabilizadas, respeitando as normas contábeis afim de prestação de contas aos sócios envolvidos.

Diante de determinadas situações administrativas, sabemos que o acompanhamento contábil de uma entidade gera informações importantes, contribuindo com planejamentos futuros, antecipando situações adversas não esperadas por gestores. Dessa forma, o processo gerencial de uma organização pública ou privada, se torna argumentativo na tomada de decisão.

Devemos frisar a importância de utilizar a gestão dos custos, dentro de uma organização para tomada de decisão, mantendo o ponto de equilíbrio entre todos os

setores envolvidos no desenvolvimento da entidade, só assim as metas traçadas serão alcançadas com ênfase.

A Contabilidade de custos destina-se a produzir informações para diversos níveis gerenciais de uma entidade, auxiliando no processo de análise, controle e planejamento das operações contribuindo para tomadas de decisões.

Geralmente uma entidade recreativa privada não possui atividade econômica como objetivo principal, uma vez que, perpassa a ideia que o lucro deve ser novamente aplicado. Todavia defende interesse de um grupo em comum, no qual suas decisões devem ser tomadas em conjunto, por tanto, faz-se necessário uma adequação do controle de gerenciamento da entidade. O conhecimento detalhado dos custos possibilita aos gestores identificarem quais os métodos de custeios deve ser adotado, isso proporciona informações precisas e em tempo hábil, suprimindo as necessidades da entidade investigada.

A escolha da temática se deu pelo fato da investigadora interagir diretamente com a entidade investigada, onde foram observadas quais as necessidades da entidade investigada. Neste sentido, após os resultados da pesquisa, espera-se que essa seja de suma importância e utilidade para a entidade investigada.

Este estudo justifica-se pela importância na contabilidade de custos na gestão como ferramenta no auxílio a tomada de decisão, a contabilidade vem gerando informações e proporcionando o melhor gerenciamento dos custos facilitando o acompanhamento e controle diário.

Para melhor compressão da contabilidade de custo é necessário um estudo aprofundado em seus conceitos, princípios e origem, assim facilitará o entendimento dos fatos abordados.

Diante do exposto, é relevante demonstrar aos gestores através de uma pesquisa, a importância da implantação da contabilidade de custos dentro da entidade, visando uma boa gestão que contribua positivamente no processo decisório.

Entendendo a relevância da contabilidade de custos dentro de uma organização sem fins lucrativos, surgiu o seguinte problema a ser solucionado: Como as ferramentas da contabilidade de custo podem auxiliar na administração de uma entidade recreativa privada na cidade de Barreiras-BA, contribuindo na tomada de decisões?

Diante de tal situação é necessário traçar objetivos que contribuíssem para se alcançar as metas propostas, a contabilidade atingem diversos setores de uma entidade, portanto para se aprofundar no problema a pesquisa foi realizada por meio do seguinte objetivo geral de analisar as ferramentas da contabilidade de custo como auxílio na administração de uma entidade recreativa privada na cidade de Barreiras-BA, e suas contribuições na tomada de decisões. Os objetivos específicos foram identificar os custos e os principais métodos de custeio adotados como ferramenta no auxílio a tomada de decisão na empresa investigada; Avaliar os custos necessários, diretos ou indiretos, da empresa estudada, como ferramenta de análise para o processo decisório; Verificar a adequação dos custos ao método de custeio que melhor resultado proporcione a empresa.

Para obter conhecimento e aprendizagem é necessário uma busca aprofundada do assunto desejado, tal busca poderá ser feita através de pesquisas. Tendo em vista que para se alcançar os objetivos da pesquisa, devemos traçar um caminho a ser seguido, ou seja, uma metodologia.

Quanto à pesquisa, será uma abordagem quantitativa, pois permite utiliza-se de dados coletados pela investigadora, que após o tratamento dos dados demonstrarão a intenção dos resultados, analisando cada aspecto que envolva a gestão dos custos com ferramenta gerencial.

Esta pesquisa será desenvolvida através de um estudo de caso, uma vez que, será feito uma análise minuciosa de um caso individual.

Para sua elaboração foi necessário uma revisão bibliográfica, que auxiliou na elaboração do referencial teórico, ressaltando os conceitos relevantes para o entendimento dos assuntos apresentados. Portanto vale ressaltar que este estudo será desenvolvido através de uma pesquisa documental e bibliográfica, onde serão utilizados materiais específicos como livros, artigos científicos, sites oficiais, entre outros. Visando o esclarecimento sobre determinados fatos abordados na pesquisa.

Será utilizado método indutivo, argumentado com base nos dados coletados.

Para que este estudo se concretizasse, serão utilizadas algumas técnicas de trabalho como análise e comparação dos dados através da pesquisa bibliográfica.

Sendo assim, buscou-se através dessa pesquisa, informações e dados suficientes para que sirvam de subsídios de análise e comparação. Com a interpretação é consequente relatos dos dados coletados, espera-se que através dos resultados apresentados, alcance a realização do objetivo geral e específico.

Para se atingir o primeiro objetivo específico, será feita uma análise das receitas e dos gastos da investigada através de notas de recebimento e notas fiscais de compras, isso possibilitará a identificação dos custos.

Para se atingir o segundo objetivo específico, será realizado uma comparação dos dados já coletados baseando-se em autores, dessa forma será possível avaliar e identificar quais os métodos adotados atualmente.

Por fim, para se atingir o terceiro objetivo específico, já com o resultado dos cálculos e das análises, será feita uma comparação ao melhor método de custeio que se enquadre à investigadora, tendo em vista que, o resultado da pesquisa possa contribuir com o processo decisório.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 ORIGEM E EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE

Relatos de antigos historiadores, informam que os primeiros sinais da contabilidade surgiram aproximadamente 4.000 a.C. quando o homem enxergou as necessidades de realizar suas contas a fim de atingir um propósito. Entretanto os homens primitivos foram os primeiros a utilizar-se de ferramentas contábeis, ao contar seus rebanhos já estariam praticando técnicas contábeis.

Oliveira e Nagatsuka apud Cotrin, Santos e Junior (2012, P.45) afirmam que:

Alguns pesquisadores afirmam que o início das práticas relacionadas com o controle das contas data mais de mil anos antes de Cristo. Para outros, tais preocupações são tão velhas quanto a humanidade. Para mensurar, avaliar, e controlar seus bens pessoais desde os tempos remotos, os reis, faraós, comerciantes, agricultores, etc; utilizavam técnicas de registros, o que pode ser entendido como o início da contabilidade como hoje é conhecida.

A prática da contabilidade teve início com a necessidade dos registros das atividades comerciais. À medida que era realizado as vendas ou trocas de mercadorias, surgia a necessidade do acompanhamento do aumento do patrimônio, que por sua vez, era o principal objetivo dos antigos comerciantes, dessa forma era possível controlar o aumento de suas riquezas.

A contabilidade vincula-se à necessidade de registrar e controlar aquilo que o homem quer deixar como herança aos seus descendentes. É necessário, nesse caso, sistematizar o controle patrimonial, necessidade reforçada pela proliferação de atividades comerciais. (LUZ, 2015, p. 38).

Com o avanço da escrituração contábil, uma vez que, faz-se necessário registrar todas as comercializações e obrigações, como vendas de imóveis, obrigações trabalhistas, impostos devidos ao governo, etc. Os registros simples foram se tornando obsoletos, havendo a necessidade de utilizar-se de métodos técnicos e avançados para tal acompanhamento, daí então surgiu o método das partidas dobradas. Todavia defende a técnica de que, para todos créditos há um débito.

De acordo com Sá (2002, p. 26).

A partida se apoia, pois, no princípio da equação, não há dúvidas, mas, logicamente, ela representa a explicação de origem e de efeito do fenômeno patrimonial, uma igualdade de valor em causa e efeito de um fenômeno ou acontecimento havia com riqueza patrimonial.

O método das partidas dobradas surgiu na Itália, mas precisamente na Toscana no século XIV, Porém se consagrou em 1494 com o Frei Luca Pacioli. O método das partidas dobradas surgiu para dar ênfase aos registros contábeis, visando uma análise precisa e lógica dos fenômenos patrimoniais.

Cotrin, Santos e Junior (2012, p. 47).

A introdução da técnica contábil nos negócios privados foi uma contribuição de comerciantes Italianos do sec. XII. Quando apareceu o *Tractatus de Computis et Scriptis* (Contabilidade das Partidas Dobradas) de Frei Luca Pacioli, publicado em 1494, enfatizando que a teoria contábil do débito e do crédito corresponde a teoria dos números positivos e negativos, obra que contribuiu para inserir a contabilidade entre os ramos do conhecimento.

Apesar de não ser o criador propriamente dito do método das partidas dobradas, o Frei Luca Pacioli foi considerado o “pai da Contabilidade”.

A evolução da contabilidade se deu com o desenvolvimento cultural, social e econômico. Com o passar dos séculos constatou-se a importância da contabilidade e das informações que ela fornece. Com tudo, surgiram diversas técnicas de utilização da contabilidade; melhoramento da contabilidade de custos, auditoria contábil, contabilidade financeira, contabilidade gerencial, cada uma foi evidenciando o seu grau de importância dentro de uma entidade indicando os caminhos a serem seguidos pelos antigos mercadores, auxiliando em suas contabilizações.

Podemos afirmar que a evolução da contabilidade contribuiu como o desenvolvimento sócio econômico de antigos povos. Considera-se como base para

o sistema de contas do homem, todavia, foi a partir desta evolução que o homem conseguiu se organizar contabilmente deixando de ser primitivo.

2.2 CONCEITO E OBJETIVO DA CONTABILIDADE

A contabilidade tem se tornado essencial é indispensável na rotina de toda é qualquer entidade, seja ela pública, privada, com ou sem fins lucrativos. A busca por informações coerentes que auxiliem gestores a tomarem decisões precisas dentro de uma entidade ou empresa tem se tornado constante.

“A contabilidade é a ciência que estuda a evolução do patrimônio das entidades. Seu objetivo é fornecer informações de natureza econômica, social e financeira das entidades para seu usuário”. (LIMA E FREITAG, 2014 p. 21).

Um dos fatores predominantes aos usuários das informações contábeis, é saber utilizar-se dos recursos que a contabilidade oferece, priorizando sempre a continuidade do patrimônio da entidade ou empresa, resguardando-se de todos e quaisquer eventos futuro que possa ser prejudicial ao funcionamento da entidade.

A Contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa. Ela é muito antiga e sempre existiu para auxiliar as pessoas a tomarem decisões. Com o passar do tempo, o governo começa a utiliza-se dela para arrecadar impostos e a torna obrigatória para a maioria das empresas. (MARION, 2007, Pág.26).

A contabilidade se faz presente no cotidiano de qualquer entidade, a necessidade de realizações de registros contábeis conforme normas já estabelecidas por órgãos competentes facilita o fornecimento de informações proporcionando o melhor entendimento dos fatos ocorridos dentro da entidade.

Lima e Freitag apud Ludícibus (2014, p. 21):

O objetivo da contabilidade e fornecer aos usuários, independente de sua natureza, um conjunto básico de informações que, presumidamente, deveria atender igualmente bem a todos os tipos usuários, ou a Contabilidade deveria ser capaz e responsável pela apresentação de cadastros de informações totalmente diferenciadas, para cada tipo de usuários.

Objetivo da contabilidade está ligado ao fornecimento de informações para melhor compreensão de administradores ou gestores de entidades/empresas. Essas informações devem ser claras e objetivas, para facilitar o entendimento de todos os

usuários. A contabilidade possui ferramentas e mecanismos que proporcionam aos gestores tomarem decisões positivas é favorável à entidade.

2.3. CONTABILIDADE GERENCIAL

A contabilidade gerencial exerce diversas funções dentro de uma organização, auxilia na identificação, mensuração e controle das informações geradas aos administradores da entidade. Ela se define pela maneira que conduz ao bom desempenho da entidade independente do seu seguimento. Para Atkinson (2011, p.36) “A contabilidade gerencial é o processo de identificar, mensurar, relatar e analisar as informações sobre eventos econômicos da organização.” Sendo assim, a contabilidade gerencial, é uma das principais fontes de informação da entidade, tornando-se essencial no processo decisório, tendo como enfoque principal a prestação de serviço realizando o acompanhamento das informações contábil que contribui com o desenvolvimento e organização da entidade.

Para Ludícibus (1988, p. 21):

A contabilidade gerencial, num sentido mais profundo, está voltada única e exclusivamente para a administração da empresa, procurando suprir informações que se “encaixem” de maneira valida e efetiva no modelo decisório á medida do administrador.

Com intuito de fornecer informações coerentes, tendo em vista a qualidade das operações, redução dos custos da entidade e aumento da satisfação dos clientes se adequando a suas necessidades, a contabilidade gerencial se diferencia da contabilidade financeira, a maneira que direciona suas informações. Todavia, entende que a contabilidade financeira, gera informação econômica voltada para o público externo da entidade.

Atkinson (2011, p. 37), afirma que:

A contabilidade financeira lida com a elaboração e a comunicação de informação econômica sobre uma organização ao público externo: acionistas, credores (bancos, financeiras e fornecedores), órgãos reguladores e autoridades governamentais e tributárias. A informação contábil financeira comunica ao público externo as consequências das decisões e as melhorias de processos feitas por administradores e funcionários.

Entretanto a contabilidade gerencial direciona suas informações ao público interno da entidade. Atkinson (2011, p. 37) conclui que: “A contabilidade gerencial

deve fornecer informações econômicas ao público interno, como operadores/funcionários, gerentes intermediários e executivos seniores”. Essas informações auxiliam nos processos decisórios, veiculando-se todos os setores da entidade.

O Contador gerencial desempenha o papel de controlar a empresa, para que isso aconteça de maneira positiva contribuindo com o desenvolvimento, faz-se necessário que os demais setores da entidade estejam interligados onde as informações são repassadas com precisão e em tempo hábil. Sendo assim o processo decisório ocorrerá satisfatoriamente conforme planejado pelo administrador/contador gerencial.

Para Ludícus (1988, p. 23).

Na verdade, este contador poderá ser o controlador da empresa, o contador de custo, o próprio contador geral ou o diretor. Num grande número de casos, todavia, estas características deverão recair na figura do controlador, efetivamente.

O contador gerencial é um elemento com ampla formação, que se utiliza de técnica e métodos na elaboração de relatórios ou pareceres. Seu objetivo é fornecer informações aos gestores da entidade, podendo planejar, avaliar e controlar as atividades administrativas, assegurando-se do uso apropriado de todos os recursos da entidade.

O controle gerencial é o processo no qual os administradores utilizam-se para que os colaboradores da organização obedeçam às estratégias traçadas e todos consigam atingir os objetivos da entidade.

2.4. CONTABILIDADE DE CUSTOS

A contabilidade de custos viabiliza os registros operacionais e não operacionais, acumulando todas as informações ligadas à atividade produtiva de entidade, estabelecendo uma relação entre a quantidade de fatos ocorridos e os produtos ou serviços realizados.

A contabilidade de custos possui ferramentas que consegue fornecer dados detalhados de todas as operações realizadas pela entidade, dessa forma os gestores podem controlar suas atividades e prevê acontecimentos futuro. Para VanDerbeck e Nagy (2001, p.13). “A contabilidade de custos fornece as

informações que permitem a gerencia alocar recursos para áreas mais eficientes e rentáveis da operação”.

A utilização de sistemas integrados a contabilidade de custos, possibilita gestores e administradores ampliar as informações geradas aos demais setores da entidade, minimizando o registro de dados, uma vez que, os registros podem ser reutilizados. Isso faz com que as informações básicas estejam sempre à disposição, podendo contribuir para a elaboração de relatórios contábeis independentemente do setor da entidade.

Atkinson (2011, p. 125) define: “Custo é definido como valor monetário dos bens e serviços expedidos para obter benefícios atuais ou futuros”.

Em uma organização, faz-se necessário o controle detalhado de cada ação, isso inclui todos e quaisquer custos que se destinem ao funcionamento dela. Portanto o controlador/administrador da entidade, deve se munir de todas as informações necessárias que possa auxiliá-lo a realizar transações seguras, que visam o bom funcionamento da entidade.

O custo é uma das principais ferramentas, utilizada por gestores/administradores no âmbito das tomadas de decisões.

Para VanDerbeck e Nagy (2011 p. 13) “A contabilidade de custo fornece os dados detalhados sobre custos que a gestão precisa para controlar as operações atuais e planejar para o futuro”.

A estratégia da contabilidade de custo é eliminar os relatórios contábeis, de maneira que facilite a compreensão dos administradores, ou seja, os relatórios tem se tornado obsoleto, a informatização é integralização de programas contábeis tem possibilitado a agilidade e tempestividade que a contabilidade vem exigindo nos dias atuais.

Para Bruni e Famá (2012, p. 02) “A contabilidade de Custos é voltada a análise dos gastos realizados pela entidade no decorrer de suas operações”.

É necessário o registro de todos os custos de uma entidade, uma vez que, esses custos auxiliam na tomada de decisão fornecendo informações que contribuem com planejamentos futuros, proporcionando segurança e viabilidade de bons negócios. O conhecimento aprofundado de todas as atividades relacionadas à produção ou serviços da entidade pode ser um fator predominante na decisão final.

O custo é uma ferramenta da contabilidade que está ligado a todos os processos dentro da entidade, seja produtivo ou administrativo, entretanto uso o

inadequado da ferramenta de custo na tomada de decisão, pode proporcionar resultados não satisfatórios aos gestores.

2.4.1. Custo direto

Todo é qualquer custo que estejam ligados diretamente à produção podendo ser identificado, tendo em vista que existiu a exigibilidade do registro contábil. Porém a identificação do custo direto possibilita o controle de toda matéria-prima utilizado na produção ou de qualquer material utilizado na prestação do serviço. Isso contribui no processo de controle de qualidades da linha de produção ou serviços prestados.

Nascimento (2001, p. 28). “Os custos direto incidem diretamente sobre a produção a venda de um bem ou serviço”.

Os custos diretos estão diretamente ligados á produção ou venda de um bem os serviços. São todos os materiais alocados diretamente ao processo produtivo, viabilizando e mesurando os custos utilizados.

Bruni e Famá (2012, p.11):

São aqueles diretamente incluídos no cálculo dos produtos. Consistem nos materiais diretos usados na fabricação do produto e mão de obra direta. Apresentam a propriedade de serem perfeitamente mensuráveis de maneira objetiva.

Tudo que possa está vinculado ao produto ou a mão de obra direta, destina-se ao custo direto, a mensuração e identificação dos custos diretos podem proporcionar melhores resultados financeiros a entidade. A identificação imediata auxilia os gestores na elaboração orçamentaria, ou seja, aperfeiçoar os custos para poderem alocar de maneira positiva e satisfatória os recursos da entidade.

2.4.2. Custo indireto

O custo indireto não está ligado diretamente à produção, uma vez que, ele funciona com auxílio do processo produtivo, ou na comercialização final, estão apenas vinculados ao processo produtivo como auxiliares.

Ferreira (2007, p. 52) afirma que:

Os custos indiretos são aqueles que ocorrem genericamente em um grupo de atividades, ou em um grupo de departamento, ou na empresa em geral,

sem possibilidade de apropriação direta em cada uma das funções de acumulação de custos.

O custo indireto não permite ao colaborador, identificar a quantidade de elementos de custo utilizado na produção.

Megliorini (2007, p. 08) diz que, “A apropriação de um custo ao produto ocorre por rateio, que faz com que essa apropriação seja descaracterizada como direta”.

Os custos indiretos não podem ser registrados no momento de sua ocorrência, pois não se pode apropriar diretamente ao produtor ou serviço, uma vez que, não é possível a realizar sua identificação.

Megliorini (2007, p. 08) conceitua “Os custos indiretos com sendo os custos apropriados aos produtos em função de uma base de rateio ou critério de apropriação. Essa base de rateio deve guardar uma relação próxima entre o custo indireto e o produto”.

Os rateios são feitos de acordo com o enquadramento de cada departamento de uma organização. São diversos os critérios para de realização dos rateios. Os custos devem se dividido de forma racional, pois os gastos devem se adequar a realidade dos custos de cada produto ou departamento da entidade.

Para Cortiano (2014 p. 27) conceitua “Rateio com a divisão das despesas e dos custos indiretos para os diversos centros da estrutura por meio de critérios preestabelecidos pela empresa. Esse fato ocorre no processo produtivo de apoio”.

O rateio controla e proporciona a melhor divisão das despesas dentro de entidade, favorecendo cada setor de acordo com sua demanda. O rateio respalda-se de uma base que possui todos os dados da produção onde se deseja apurar os custos, dividindo igualmente a todos os setores relacionados.

2.4.3. Custo fixo

O custo fixo está direcionado ao volume de produção é como isso poderá refletir no setor produtivo da empresa, entende-se que, se o volume produtivo não alterar os custos ele será considerado com custo fixo.

Megliorini (2007, p. 10): “Custos fixos são aquele que decorrem da manutenção da estrutura produtiva da empresa, independendo da quantidade que venha a ser fabricado dentro do limite da capacidade instalada”.

O custo fixo é indiferente ao volume de produção, ele ocorre independente da quantidade produzida ou vendida, mesmo que não ocorra à produção os custos fixos se mantêm, porém com algumas ressalvas, tendo em vista o exemplo do aluguel que é classificado como custo fixo, mas em algum momento ele pode sofrer reajustes, e ainda assim continua pertencendo ao grupo do custo fixo.

“É aquele que permanece inalterado no total por um dado período de tempo, independente do volume ou da quantidade produzida”. CORTIANO (2014, p. 22).

As empresas ressaltam o custo fixo para se ter um melhor controle de suas transações financeiras, só assim é possível ter maiores ajustes dos gastos da entidade, identificando onde se encontram os possíveis desperdícios, facilitando sua soluções.

“Custo fixo, por sua própria natureza, é o que não varia, seja qual for a quantidade produzida em determinado período”. NASCIMENTO (2001, p. 27).

O custo fixo corresponde a todas as despesas rotineiras da entidade, em vários aspectos não varia e são inalteráveis, não possuindo influência do setor de produção.

2.4.4. Custo variável

O custo variável está diretamente voltado para a variação do volume de produção, todavia, perpassa a ideia que o volume produtivo tende a aumentar os custos, isso decorre com forma às alterações do processo produtivo.

“O custo variável é o que, a qualquer variação da quantidade produzida ou vendida, acompanha essa mesma variação”. NASCIMENTO (2001, p. 27).

Porém se o processo produtivo se mantém estável, o material utilizado na produção continua classificado como custo variável, tendo em vista, que esse material está diretamente ligado à produção.

Migliorini (2001, p. 12):

Os custos variáveis são aqueles que aumentam ou diminuem, oscilando o valor do nível de produção. São exemplos deste comportamento o custo da matéria-prima (quanto mais se produz, maior sua capacidade, portanto, maior o custo) e o custo da energia elétrica (quanto mais se produz, maior o uso de máquinas e equipamentos elétricos, conseqüentemente, maior o consumo e o custo).

Variação do custo se dá pela rotação da produção ou do serviço prestado, considerando que com o aumento ou diminuição das atividades ligadas a entidade, proporcionado oscilação nos custos.

2.5. MÉTODOS DE CUSTEIO

Com o intuito de melhorar o nível da informação contábil, se adequando ao sistema de informações de custos, com os mais diversos ramos de atividades, surgem os métodos de custeio que apresenta e demonstra quais os métodos se adequa a uma organização de maneira a compreender sua utilização, podendo contribuir com a tomada de decisão.

Segundo Megliorini (2007, p. 2).

Os métodos de custeio determinam a forma de valoração dos objetivos de custeio. Existem diferentes métodos de custeio, que são adotados de acordo com os objetivos visados pela empresa: custeio por absorção, custeio pleno ou custeio padrão, custeio variável e custeio baseado em atividades.

Os métodos de custeio tem a função de realizar a separação entre os custos variáveis e os custos fixos, possibilitando agregar o preço de venda de um produto. A utilização adequada dos métodos de custeio auxiliam os gestores na identificação diária das necessidades financeiras da entidade, fornecendo ferramentas que auxiliem na prestação de contas aos sócios da entidade.

2.5.1. Custeio baseado em atividades (ABC)

Os custeios baseados em atividades consegue avaliar com precisão as atividades desenvolvidas pela entidade, podendo definir como serão transferidos os gastos da produção. Uma vez que, a produção exige etapas diferenciadas que demanda tempos distintos a sua produção.

Para Bruni e Famá (2012, p. 126) “O foco nas atividades possibilita relacionar a demanda dos produtos por atividades executadas”.

O custeio ABC destina-se a mensuração distinta de apenas uma atividade específica da entidade, isso possibilita informações detalhada de cada produto ou serviço realizado pela entidade.

Cortiano (2014 p. 23).

Identifica e determina o custo com base em cada atividade executada na empresa. Para esse tipo de custeio, qualquer atividade executada tem uma carga de tempo (hora) e essa hora tem um custo. Esse processo detalha com riqueza onde estão sendo consumidos os valores investidos pela empresa para a produção ou para a manutenção do processo e da estrutura.

A utilização do método de custeio baseado em atividades (ABC) proporciona os gestores, identificar minuciosamente todos os custos de um determinado produto, isso possibilita alocar de forma realista os recursos fornecidos. Como tudo, facilita a prestação de contas, tornando-as mais claras e objetivas, mostrando como são alocados dos recursos da entidade.

2.5.2. Custeio padrão

O método de custeio padrão está vinculado ao controle gerencial, tendo em vista que as decisões devem se basear em informações coerentes, portanto o custeio padrão consegue prefixar valores ou realizar ajustes futuros.

Bruni e Famá (2012 p. 112):

O custo-padrão consiste em técnicas de fixar previamente preços para cada produto que a empresa fabrica. Duas das principais razões de se utilizar o custo-padrão consistem no uso gerencial das informações, ou forma de agilizar os processos de encerramento mensais. Ressalta-se que essa forma de custeio não é aceita para avaliação de estoque na data de balanço, exceto quando a diferença for relevante.

“O principal objetivo da utilização do sistema de custeio-padrão consiste no controle dos custos, realizando com base metas prefixadas para condições normais de trabalho”. BRUNI E FAMÁ (2012 p. 213).

Com o método do custeio padrão, as empresas conseguem antecipar-se em relação aos custos e as despesas da produção, podendo estabelecer preços que aumente a lucratividade.

Para Izidoro (2016 p.18) “A finalidade principal do custeio padrão é fornecer as variações dos custos reais em relação a uma meta que deverá ser atingida”.

O custeio padrão possibilita aos gestores ter uma visão financeira do futuro da entidade, assim as probabilidades de erros diminuem isso favorece os setores de

produção e prestação de serviço, uma vez que as metas traçada possuem maiores chances de serem alcançadas.

2.5.3. Custeio variável

O método de custeio variável consiste em averiguar os custos durante o processo de produção, sejam eles direto ou indireto. O método de custeio variável, leva em consideração apenas os custos da produção incorridos em um determinado período.

Para Megliorini (2001 p. 112).

Pelo método de custeio variável, obtém-se a margem de contribuição de cada produto, linha de produtos, clientes etc., o que possibilita aos gestores utiliza-las com ferramenta auxiliando no processo decisório.

Tal método identifica quais os produtos proporcionam mais lucratividade para a empresa, dessa forma é possível averiguar é posteriormente eliminar aqueles com baixa lucratividade fornecendo informações que contribuía com a formação do preço. O sistema de custeio variável possibilita realizar a separação dos gastos ocorridos durante o processo de produção, identificando os custos e as despesas.

Como o a utilização do método de custeio variável, os administradores conseguem identificar com precisão qual o produto possui incentivos na produção e qual deverá ter sua produção reduzida.

2.5.4. Custeio por absorção

O método de custeio por absorção é o único legalmente aceito no Brasil e em vários outros países, ele auxilia na elaboração de balanços e nas demonstrações contábeis. O custeio por absorção consiste na apropriação de todos os custos utilizados no processo de produção

“É o método oficial adotado no Brasil e segue a Lei Federal nº 6.404/76, aplicada às Sociedades Anônimas e demais pessoas Jurídicas”. (NASCIMENTO, 2001 p. 58).

O custeio por absorção contribui com a identificação dos custos fixos e variáveis acumulado na produção. Absorvendo gradativamente o custo de cada

unidade produzida, dessa maneira e possível distribuírem todos os gastos atribuídos na fabricação do produto.

Ferreira (2007 p. 158):

No custeio por absorção, são considerados como custos do produto os custos variáveis e os fixos, esses últimos, na sua totalidade, ou parte deles. No caso de todos os custos fixos serem incorporados no custo do produto, tem-se o sistema de custeio por absorção completo. Em outros casos, a parte dos custos fixos imputada ao produto é calculada recorrendo-se a cotas teóricas ou reais.

Tal método definir valores reais, agregando todos os custos no final da produção, tendo em vista que ele participe diretamente do processo produtivo identificando todos os gastos.

3. CONTABILIDADE PARA ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS

Geralmente em entidades sem fins lucrativos, a contabilidade auxilia no controle é gerenciamento dos recursos a serem aplicados. Os recursos devem ser reinvestidos, portanto a contabilidade funciona como instrumento de prestação de conta a sociedade envolvida nela.

As entidades sem fins lucrativos são denominadas como entidades do terceiro setor, pois funciona de maneira a contribuir com a sociedade suprimindo as ineficiências do estado.

Lima e Freitag Apud Falconer, (1999, p. 23) definem que:

A definição de terceiro setor remete à caridade, à memória religiosa medieval, e enfatiza o aspecto de doação, de si para os outros. As entidades que compõem de forma voluntária na sociedade civil e com objetivos diversos, mas em torno de um ideal maior, que é o bem esta social. Desenvolvem suas atividades geralmente onde o Estado não consegue atuar de maneira efetiva e, para tanto, utilizam-se de recursos na execução dos serviços.

As entidades do terceiro ou entidades sem fins lucrativos trabalham de maneira a contribuir com a sociedade, contextualizando a responsabilidade social. Todavia, perpassa que devem possuir assistencialismo, ajudando com projetos que visam o bem está da sociedade, desde que, sejam de caráter filantrópico é suprimindo todas as demandas abordas. Tais entidades se caracterizam pela natureza de sua

ação, ou seja, de caráter filantrópico, seus recursos fazem parte dela e devem ser reinvestidos em benefício próprio.

Caracterizam as organizações do terceiro setor como instituições privadas com propósitos específicos de provocar mudanças sociais cujo patrimônio é constituído, mantido e ampliando a parti de contribuições, doações e subvenções e que, de modo algum, se reveste para os seus membros e mantenedores. (LIMA E FREITAG Apud OLAK e NASCIMENTO, 2014 p. 28).

A caracterização de entidades de terceiro setor se da pelo objetivo de contribuir com o bem estar social, com a melhoria da sociedade, elas se mantem com recursos doados que são utilizados para desenvolver seus objetivos, portanto não há distribuição de lucro entre os sócios. Todas as deliberações são tomadas em conjunto através de Assembleia Geral, com o consenso de todos é posteriormente tudo que foi decidido é ser lavrado em ata e assinado por todos os presentes. De acordo com a Lei n. 11.127/2005 será exigido “deliberação de assembleia especialmente convocada para esse fim, cujo quórum será estabelecido no estatuto, bem como os critérios de eleição dos administradores”.

É necessário à aquisição do estatuto, ou seja, todas as ações da entidade devem ser seguir por um regimento estatutário, onde o não cumprimento das regras estabelecidas podem ocasionar punições. O estatuto visa o bom convívio em sociedade, através dele todos definem qual é o seu papel dentro da sociedade.

O estatuto da fundação é bastante similar aos das associações e devem dispor sobre a administração, especificando quais os órgãos farão parte da fundação suas competências e como serão compostos. É faculdade do instituidor declarar, no ato da instituição, seja por escrituração publica, seja por testamento - , como se fará a organização da associação. LIMA e FREITAG Apud BRASIL (2010, p. 36).

A resolução CFC nº 1.409/2012, obriga as entidades sem fins a utiliza-se de praticas contábeis, com métodos de registro do ativo e do passivo utilizando-se dos princípios da contabilidade.

Lima e Freitag (2014, p. 60 e 61):

A resolução CFC nº 1.409/2012, aprova a interpretação ITG 2002 – Entidades sem Finalidade de Lucro, e é destinada a entidades constituídas sob a natureza jurídica de fundação de direito privado, associações, organizações sociais, organizações religiosa, partidos políticos e entidades Sindicais (CFC, 2012).

A referida resolução também obriga as entidades dos terceiro setor a utilizarem os princípios da contabilidade e a Interpretação ITG 2002, bem como as NBCTG 1000 (referente à contabilidade para pequenas e médias

empresas) e as normas completas (IFRS) naqueles aspectos não abordados pela ITG 2002.

Os princípios da contabilidade contribuem com a clareza e exatidão das informações dos registros contábeis, cada um exerce uma função indispensável dentro da contabilidade. Entende-se que uma vez ferindo algum dos princípios da contabilidade, a entidade se coloca em situação de vulnerabilidade perante os órgãos de fiscalização.

Athar (2005, p. 46), afirma que:

Os princípios fundamentais de contabilidade são o conjunto de regras, normas e conceitos que norteiam a ciência Contábil. Tais princípios foram obtidos por meio de consenso entre a classe Contábil e os demais usuários da contabilidade.

Princípio da entidade: “A contabilidade é mantida para as entidades: os sócios ou quotistas dessa não se confundem, para efeito contábil, com aquelas...” (ATHAR, 2005 p. 47). Ou seja, a contabilidade da empresa não se confunde com a contabilidade dos sócios/quotista, ambas possuem patrimônios distintos.

Princípio da continuidade: “A continuidade reza que, enquanto não houver situações econômicas ou jurídicas em contrário, a entidade irá operar por tempo indeterminado” (LIMA E FREITAG, 2014, p.61). A continuidade determina a permanência da entidade, pressupõem que nenhuma entidade deva acabar/morrer, e sim, auferir resultados financeiros no futuro.

Todavia, entendemos que quando se constitui uma empresa o intuito é que se permanecer no mercado por tempo indeterminado, portando o princípio da continuidade rege que a entidade/empresa deva ser contínua.

Princípio da Oportunidade: As informações fornecidas pela contabilidade devem ser integras e tempestivas. Uma informação contábil transmitida de maneira equivocada poderá ocasionar a perda de sua relevância. Portanto a confiabilidade e oportunidade das informações contábil devem andar juntas.

Princípio do Registro pelo valor original: Este princípio determina que os registros de patrimônio contábil devam sempre ser registrados pelo valor de origem, expresso sempre em moeda nacional.

Princípio da Competência: os registros de receitas e despesas devem coincidir com seu fato gerador, em entidades sem fins lucrativos, é exigível a

utilização do princípio da competência no momento do reconhecimento das contas de resultados.

As despesas e receitas de cada exercício contábil de devem ser confrontadas para a apuração do resultado obtido pela entidade em cada exercício. O registro de despesa e receitas devem ser feitos com base no fato gerador e não quando ocorre o efetivo pagamento ou recebimento, respectivamente.(ATHAR, 2005 p. 49).

Em entidades sem fins lucrativos, as prestações de conta aos sócios são realizadas com exatidão e clareza. As receitas sempre serão confrontadas com as despesas, por isso a necessidades de registra-las conforme seu fator gerador.

Princípio da Prudência: no cenário atual são poucas as entidades que estão preparadas para situações de crise financeira, o princípio da prudência entendi que uma entidade não pode está preparada apenas para resultados positivos, pois tais resultados podem não se concretizar, o risco de iminentes perdas devem sempre ser cogitado.

Segundo a Resolução CFC nº 750/93 - art. 10.

O princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior valor para os do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente Validas para as quantificações das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

Faz-se necessário o uso da prudência no momento do registro contábil, a empresa deve sempre se preparar para o pior. Uma vez que, o planejamento deve ser elaborado visando situações adversas, o orçamento deve sempre ser seguido com forme foi elaborado.

4. Apresentação da Empresa

A entidade investigada foi fundada no dia 10/12/1992, na cidade de Barreiras – BA, por um grupo de amigos que enxergou no seu dia a dia a necessidade de criar um ambiente de lazer para sua família em uma localidade urbana. Diante disso, fundaram uma entidade sem fins lucrativos, tendo como fins, eventos culturais, artísticos, sociais e desportivos, onde a mesma se mantém basicamente através contribuições de seus usuários. A administração fica a cargo dos diretores escolhidos mediante assembleia através dos votos dos sócios que possuem direitos a voto.

A entidade se expandiu e novos sócios foram se filiando. Com isso, entendemos que uma entidade sem fins lucrativos, apenas com atividades de lazer, que se mantem através das mensalidades pagas pelos sócios e de alguns eventos realizados por ela.

Hoje possui cerca de 130 sócios, sendo que 80 são patrimoniais e 50 são contribuintes, os números de inadimplentes chega à margem de 30% o que dificulta o andamento financeiro da entidade. A entidade opera com 03 funcionários fixos devidamente registrados conforme CLT.

A entidade possui contabilidade externa, é realiza diariamente a atualização de planilhas financeiras onde são registradas todas as entradas e saídas de recursos. As mensalidades são pagas através de boletos bancários, cheques ou diretamente no escritório da mesma.

Os gestores da entidade não realiza nenhum estudo para viabilizar os gastos realizados mensalmente, ou como melhor alocar os recursos, tudo que é recebido destina-se ao pagamento de despesas. Por isso que um estudo com foco na contabilidade de custos e no o controle gerencial dos custos pode contribuir com o processo decisório.

A entidade e regida através do estatuto social como entidade jurídica de direito privado, e uma associação civil constituída por tempo indeterminado, com patrimônio e penalidade jurídica.

4.1. SÓCIOS PATRIMONIAIS

São os sócios fundadores, que constituíram a entidades desde o principio, possuem parte do patrimônio atribuído a este. Tal sócio possui direito diretamente a voto em assembleia ordinária realizada pela entidade, desde que sejam assuntos relacionados ao bem da entidade.

Os sócios patrimoniais podem ser candidatar em cargos relacionados à diretoria da entidade desde que estejam com suas mensalidades em dia.

Sócios patrimoniais possuem títulos que podem ser negociados com terceiros, a partir do momento que o mesmo deseje se desligar da entidade.

Caso haja dissolução o patrimônio liquido se reverterá em favor dos sócios possuidores de títulos patrimoniais em parte iguais.

4.2. Sócios Contribuintes

São sócios que possuem direitos e deveres iguais aos sócios patrimoniais, porem com algumas ressalvas, os mesmo não possuem direito no patrimônio atribuído a entidades, não possuem direito a voto, em assembleias ordinárias, pode ser candidatar a cargos da diretoria desde que estejam com suas mensalidades em dias.

Os sócios contribuintes podem ser desligados a qualquer momento da entidade desde que estejam com suas mensalidades quitadas, assim não gerando ônus futuros.

Os títulos de sócios contribuintes não podem ser negociados, uma vez que eles não possuem direitos no patrimônio da entidade.

5. Resumos do Semestre de 2016

Com a tabela a seguir podemos averiguar todos os gastos, despesas e receitas do primeiro semestre de 2016, onde possibilitou identificar todos os gastos ocorridos na entidade. Com base nessas informações é possível mensurar classificando os custos em fixos e variáveis.

Descrição	Valor Médio
Folha de pagamento 3 funcionários	R\$ 17.649,45
Impostos (INSS/FGTS)	R\$ 7.858,61
Honorários Contábeis	R\$ 3.884,00
Piscineiro	R\$ 4.000,00
Combustível	R\$ 300,00
Coelba	R\$ 12.024,01
Embasa	R\$ 2.232,24
Produtos para limpeza da piscina	R\$ 9.224,00
Telefone móvel	R\$ 432,79
Telefone fixo	R\$ 888,88
Material de limpeza geral	R\$ 1.436,98

Assinatura sky	R\$ 2.136,30
Mensalidade dos sócios	R\$ 59.461,15
Recebimento Natação	R\$ 13.640,00
Aluguel salão de eventos	R\$ 5.250,00
Caixa	R\$ 1.793,25
Taxas Banco do Brasil	R\$ 629,79
Taxas Banco Caixa Econômica Federal	R\$ 709,15

Tabela 02 - Receita e despesas do semestre de 2016

Fonte: a autora, 2016.

5.1. Levantamentos dos Custos, Receitas e Despesas.

De acordo com o referencial teórico apresentado, foi realizado um levantamento dos custos fixos e variáveis, receitas e despesas do primeiro semestre de 2016, através de planilhas financeiras fornecidas pelo tesoureiro da entidade mediante solicitação prévia.

Mês	Receita	C. Variável	C. Fixo	D. Financeira	Total
Janeiro	R\$ 10.509,91	R\$ 4.946,07	R\$ 5.562,65	R\$ 180,65	R\$ 21.199,28
Fev	R\$ 11.742,43	R\$ 4.400,42	R\$ 5.314,60	R\$ 213,95	R\$ 21.671,40
Março	R\$ 13.269,49	R\$ 4.671,82	R\$ 5.723,95	R\$ 223,69	R\$ 23.888,95
Abril	R\$ 18.656,00	R\$ 4.048,65	R\$ 5.613,62	R\$ 241,55	R\$ 28.559,82
Mai	R\$ 11.820,75	R\$ 4.948,62	R\$ 5.613,62	R\$ 238,30	R\$ 22.621,29
Junho	R\$ 14.145,82	R\$ 5.053,44	R\$ 5.613,62	R\$ 240,80	R\$ 25.053,68
Média do período					R\$ 19.077,19

Tabela 03 - Levantamento de dados 1º semestre de 2016

Fonte: Planilhas financeiras da entidade

O levantamento dos dados possibilita uma análise prévia dos custos da entidade, o quadro acima foi elaborado com o intuito de fornecer uma média dos custos do primeiro semestre de 2016.

Nesta tabela é possível identificar onde estão sendo alocados os recursos recebidos, possibilitando uma visão ampla aos gestores, sendo assim e pode-se

realizar uma análise criteriosa, para que se verifique qual o melhor método de custeio a entidades deve adotar para auxiliá-la na tomada de decisão.

5.2. Fixos

Os gastos fixos acontecem independentemente do funcionamento da entidade. Nesse caso apenas a energia elétrica e água passam por rateio, uma vez que eles oscilam conforme alguns acontecimentos recorrentes da entidade.

Descrição	Valor
50% da energia	R\$ 6.012,05
50% da água	R\$ 1.116,12
Honorário contador	R\$ 3.884,00
Piscineiro	R\$ 4.000,00
Folha de pagamento	R\$ 17.649,45
SKY	R\$ 2.136,30
Combustível	R\$ 300,00
Total	R\$ 34.097,92

Tabela 04 - Gastos fixos
Fonte: a autora, 2016.

E possível observar que os gastos ocorridos no semestre de 2016, representam 32% das receitas recolhidas.

5.3. Variáveis

Os gastos variáveis acontecem de acordo com a demanda da entidade, tendo em vista a eventualidade dos eventos, eles acabam variando seus valores significativamente.

Descrição	Valor
50% da energia	R\$ 6.012,05
50% da água	R\$ 1.116,12

Prod. Piscina	R\$ 9.224,00
Telefone Fixo	R\$ 888,88
Telefone Móvel	R\$ 432,79
Total	R\$ 17.673,84

Tabela 05 - Gastos variáveis
Fonte: a autora, 2016.

Os gastos variáveis representaram 25% da receita recolhida pela entidade, isso ocorre devido à rotina dos eventos, a energia elétrica embora seja costumeira ela também pode ser classificada com variável, devidos sua oscilação de valores, ela aumenta conforme o consumo. Os custos variáveis são custos que podem ocorrer com frequência, porém com variação de valores ou quantidade diferentes que variam conforme a sua utilização.

6. Aplicação dos Métodos de Custeios

6.1. Custeio ABC

No custeio ABC é possível identificar com detalhes todos os custos utilizados nas atividades desenvolvidas pela entidade, como cada atividade influencia diretamente no custo absorvido por ela. Com isso os gestores devem melhorar o sistema de rateio destes custos alocando cada um conforme a atividade desenvolvida.

Na entidade estudada e desenvolvido dois tipos de atividades periódicas, cada uma com seguimentos diferentes, porém que utiliza custos distintos.

Limpeza da Piscina		
Descrição	Despesa	Receita (Natação)
Prod. Limpeza manutenção	R\$ 9.224,00	R\$13.640,00
Energia Elétrica 30%	R\$ 5.891,77	
Piscineiro	R\$ 4.000,00	
Total do semestre	R\$ - 5.475,77	

Tabela 06 - Custeio ABC limpeza da piscina
Fonte: a autora, 2016.

Limpeza Salão de eventos	Despesa	Receita (aluguel)
Material de limpeza	R\$ 1.435,98	R\$ 5.250,00

Água Embasa 50%	R\$ 1.116,12	
Energia Elétrica 30%	R\$ 5.891,77	
Total do Semestre	R\$ - 3.3194,52	

Tabela 07 - Custeio ABC limpeza salão de eventos

Fonte: a autora, 2016.

No custeio ABC é possível realizar o rateio dos custos e demonstrar como isso é feito na entidade investigada, o rateio é utilizado na energia elétrica, que são aplicados na limpeza da piscina e na limpeza do salão de eventos ambos corresponde a 30% da energia consumida na entidade. Na limpeza da piscina ela é utilizada no processo de aspiração da piscina e no maquinário que se mantém ligado 24hs através de uma rede trifásica. Na limpeza do salão de eventos é utilizada no funcionamento da bomba do poço artesiano utilizado para vasão da água utilizada no momento da limpeza, também em aparelho de sonorização e em sua maioria em eventos.

Com o método ABC a informação é diretamente extraída da atividade desenvolvida, o rateio é feito de forma direta.

Com a utilização do método de Custeio ABC é possível verificar que ambas atividades tem dado prejuízo a entidade, pois as receitas não tem suprido os custos gerado por elas.

6.2. Custeio Padrão

O custeio padrão não se aplica a entidade investigada, uma vez que não há parâmetros comparativos dentro da mesma. Tendo em vista que, o custeio padrão visa controlar os custos através de bases pré-fixadas, na entidade investigada os custos são bastante rotativo, isso impede que eles sejam controlados diretamente, pois os ajustes nem sempre são possíveis.

O custeio padrão busca o custo ideal, porém na entidade investigada os custos sofrem constantes variações.

6.3. Custeio Variável

No método de custeio variável apenas os custos variáveis são alocados as mensalidades pagas, os custos fixos são separados e reconhecido com despesa do período. Nesse método e possível identificar os principais custos da entidade, realizando a separação de custos e despesas.

DRE semestral 2016	Valor
Receita de mensalidade	R\$ 36.235,27
(-) Custos variáveis	R\$ 23.123,07
(-) Despesas variáveis	R\$ 0,00
(=) Margem de contribuição	R\$13.112,20
(-) Custo fixo	R\$ 33.442,06
(=) Lucro líquido	R\$ -20.329,86

Tabela 08 - DRE pelo custeio variável
Fonte: a autora, 2016.

Como o método de custeio variável não e legalmente aceito pela legislação do Imposto de Renda, pois o mesmo apura a penas os custos variáveis, sendo que os custos fixos vão ocorrer mesmo não havendo a produção. Para tanto o custeio variável e utilizado apenas para fins gerenciais.

6.4. Custeio Por Absorção

No custeio por absorção utiliza-se de rateio para realizar a distribuição dos custos entre os produtos. No caso da entidade investigada, ela não possui linha de produção, ela se mantém através das mensalidades pagas pelos sócios.

DRE	Recursos Financeiros semestre 2016
(=) Receita	R\$ 36.235,27
(-) CMV	R\$ 0,00
(=) Lucro Bruno	R\$ 36.235,27
(-) Custos Fixos	R\$ 33.442,06
(-) Custos Variáveis	R\$ 23.123,07
(-) Despesas Financeira	R\$ 1.338,94
(=) Lucro Líquido	R\$ - 21668,80

Tabela 09 - DRE custeio por absorção
Fonte: a autora, 2016.

Pode se observar que os custos fixos e variáveis da entidade estão comprometendo o lucro da entidade, pois estão acima do esperado. Com isso o lucro tem sido afetado significativamente, o que pode estar contribuindo com isso, é a inadimplência, pois apenas 60% dos sócios mantêm suas mensalidades em dias.

7. Conclusão

A contabilidade de custo deve ser vista e interpretada como um instrumento que gera e fornece informações de grande valia e relevância aos gestores de uma entidade. Tendo em vista que ela consegue mensurar todas as receitas e despesas separando e classificando os custos. A elaboração de relatórios contábeis, planilhas financeiras comparativas, podem auxiliar gestores visualizar a situação econômica e financeira da entidade entendendo como a contabilidade de custo atua dentro da entidade, com isso, o processo decisório pode ser tomado com coerência e precisão respeitando o planejamento orçamentário em alguns casos pré-estabelecidos.

Para se chegar a um resultado esperado, foi feito um levantamento dos dados contábeis da entidade, através de planilhas financeiras que são preenchidas diariamente pelo gestor financeiro da mesma, e após a coleta é processamento dos dados, foi aplicado os métodos de custeio, chegando-se a um resultado.

O que vem ocorrendo na entidade investiga, é que os custos e as despesas não conseguem acompanhar a receita arrecadada, isso devido à inadimplência por parte dos sócios. Como o funcionamento da entidade é contínuo, os gastos fixos não deixam de ocorrer.

Na entidade investigada o método indicado é o de custeio por absorção, além de ser simples sua aplicação, ele consegue absorver todos os custos, com isso podendo ser feito o rateio sobre os eventos da promovidos dentro da entidade, tentando alocar de maneira a suprir as necessidades existentes e rotineiras da mesma. Visto que a inadimplência tem um impacto considerável sobre a receita.

É de suma importância o conhecimento detalhado dos custos e despesas de qualquer organização, isso possibilita aos gestores controlar as finanças podendo se prevenir de qualquer eventualidade que possa ocorrer.

Responde-se ao problema de pesquisa proposta nesta monografia, no momento em que ao se aplicar os métodos de custeios através de cálculos é DRE'S, é possível chegar ao melhor método que possa suprir as necessidades da investigada. Com isso é possível traçar metas que condizem com o orçamento real da entidade, as ferramentas da contabilidade de custos quando aplicadas é utilizadas adequadamente, fornecem informações que servem como base a gestores de empresas, pois, quanto mais precisas é coerentes as informação menor é a probabilidades de erros.

REFERÊNCIAS

ATHAR, Raimundo Aben. **Introdução à contabilidade**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2005.

ATKINSON, Anthony A [et al.]; CASTRO, André Olímpio Mosselman Du Chenoy (tradução); FAMÁ, Rubens (revisão técnica). **Contabilidade gerencial**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BARROS, Aildil Jesus da Silveira; LEHFELD, Neide Aparecida de Souza. **Fundamentos da metodologia científica**. 3 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

BRUNI, Adriano Leal, FAMÁ, Rubens. **Gestão dos custos e formação de preço: com aplicação na calculadora HP12C e Excel**. 6 ed. São Paulo Atlas 2012.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino; SILVA, Roberto Da. **Metodologia científica**. 6 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

CONSELHO FEDERAL de CONTABILIDADE. **CFC: Princípios fundamentais e normas de contabilidade**: 3 ed. Brasília: CFC, 2008.

CORTIANO, José Carlos. **Processos básicos de contabilidade e custos: uma prática saudável para administradores** [livro eletrônico]. Curitiba: InterSaberes, 2014.

COTRIN, Anderson Meira; SANTOS, AROLDO Luiz dos; JUNIOR, Laerte Zatte. A evolução da contabilidade e o mercado de trabalho para o contabilista. **Revista conteúdo**, Capivari, v. 2, n. 1, p. 1-20, jan./jul. 2012.

DUTRA, René Gomes. **Custos:** uma abordagem prática. 4 ed. São Paulo: Atlas, 1995.

FERREIRA, José Antonio Stark. **Contabilidade de custos.** São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

IZIDORO, Cleyton (Org). **Contabilidade de custos.** São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2016.

LIMA, Gudrian Marcelo Loureiro de, FREITAG, Viviane da costa. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos.** [livro eletrônico] teoria e prática. Curitiba: InterSaber, 2014.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade gerencial.** 6 ed. São Paulo: Atlas, 1998.

LUZ, Érico Eleutério da. **Teoria da Contabilidade** [livro eletrônico]. Curitiba: InterSaber, 2015.

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

_____. **Custos:** análise e gestão. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

NASCIMENTO, Jonilton Mendes do. **Custos:** Planejamento, controle e gestão na economia globalizada. 2 ed. São Paulo: Atlas 2001.

SÁ, Antonio Lopes de. **Luca Pacioli:** um mestre do renascimento. 2 ed. rev. e amp. Brasília: Fundação Brasileira de contabilidade, 2004.

SANTOS, Antonio Sebastião dos (Org). **Contabilidade.** São Paulo: Person Education do Brasil, 2014.

VANDERBECK, Edward J; NAGY, Charles F; TAYLOR, Robert Brian (tradução); PEREIRA, Elias (revisão técnica). **Contabilidade de custos.** 11 ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.