

# REVISTA FEMa

## Gestão & Controladoria

Revista de Publicação Científica

A INFLUÊNCIA DOS LÍDERES NA EFICIÊNCIA DA COMUNICAÇÃO INTERNA: ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE COMUNICAÇÃO

GESTÃO ESTRATÉGICA APLICADA: UM ESTUDO EM DUAS EMPRESAS TÊXTEIS

A PARTICIPAÇÃO DA CONTABILIDADE NO AUXÍLIO À TOMADA DE DECISÃO: UM ESTUDO EM REVENDAS DE VEÍCULOS USADOS E SEMINOVOS DE SANTA ROSA E SANTO ÂNGELO – RS

CUSTOS OCULTOS E INTANGÍVEIS: PERCEPÇÃO DOS GESTORES EM EMPRESAS DO SEGMENTO DA CONSTRUÇÃO CIVIL DO RIO GRANDE DO SUL

APLICAÇÃO DA FERRAMENTA GERENCIAL CUSTO-VOLUME-LUCRO EM UMA PROPRIEDADE RURAL

GESTÃO DE COMPRAS E CONTROLE DE ESTOQUE EM UMA VIDRAÇARIA

AUDITORIA DA QUALIDADE EM UMA INDÚSTRIA METALÚRGICA

**REVISTA FEMA GESTÃO E CONTROLADORIA**

**CORPO EDITORIAL**

**COMISSÃO EDITORIAL**

*Prof.ª Ma. Mariel da Silva Haubert*  
*Prof.ª Me. Anderson Pinceta*  
*Prof. Me. João Antonio Cervi*  
*Prof. Me. Marcos Rogério Rodrigues*  
*Prof. Me. Marcos Volnei dos Santos*  
*Prof. Me. Nedisson Luis Gessi*

**CONSELHO EDITORIAL**

*Prof. Dr. Adriano Mendonça Souza – UFSM/BR*  
*Prof. Dr. Francisco José Ferreira Silva – UAC /PT*  
*Prof. Dr. João Guilherme Casagrande – URI/BR*  
*Prof. Dr. Mário Luiz Evangelista – UFSM/BR*

**PARECERISTAS**

*Prof.ª. Ms. Gilvane Savariz Zilli – IESA/BR*  
*Prof.ª. Ms. Roseléia Schineider IESA/BR*  
*Prof.ª. Ms. Rejane Cavalheiro – UFSM/BR*

**COORDENAÇÃO**

*Prof.ª Me. Anderson Pinceta*  
*Coordenador do Curso de Ciências Contábeis e Coordenador do Curso de Administração*  
*Prof.ª Me. Nedisson Luis Gessi*  
*Coordenador dos cursos de Gestão de Recursos Humanos e Gestão da Tecnologia da Informação*  
*Prof.ª Ma. Mariel da Silva Haubert*  
*Coordenadora do Núcleo de Pesquisa, Pós-Graduação e Extensão - NPPGE*

**ARTE E DIAGRAMAÇÃO DA CAPA**

*Guilherme Bonnes*  
*Daniela Baukau*

**EDITORAÇÃO**

*Prof.ª Ma. Mariel da Silva Haubert*  
*Supervisora*

**APOIO TÉCNICO**

*Prof.ª Me. Augusto Rieger Lucchese*

**EDITORAÇÃO ELETRÔNICA**

*Prof.ª Ma. Denise Felber*

R454 Revista FEMA Gestão & Controladoria: revista de publicação científica. /Faculdades Integradas Machado de Assis. – Santa Rosa, Ano 8, n. 1, Jan./Jun. 2018.

ISSN: 2236-8698

Publicação Semestral

1. Administração. 2. Controladoria. 3. Artigos Acadêmicos.  
I. Faculdades Integradas Machado de Assis

CDU: 658(05)

## SUMÁRIO

<b>APRESENTAÇÃO.....</b>	<b>04</b>
<b>A INFLUÊNCIA DOS LÍDERES NA EFICIÊNCIA DA COMUNICAÇÃO INTERNA: ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE COMUNICAÇÃO.....</b>	<b>06</b>
<i>Deise Daiane Hartmann</i> <i>Rodrigo Ribas Rodrigues</i> <i>Ana Paula Cacenote</i>	
<b>GESTÃO ESTRATÉGICA APLICADA: UM ESTUDO EM DUAS EMPRESAS TÊXTEIS.....</b>	<b>32</b>
<i>Khetlyn Günther</i> <i>Tanize Geovana Itermann</i> <i>Marcos Rogério Rodrigues</i>	
<b>A PARTICIPAÇÃO DA CONTABILIDADE NO AUXÍLIO À TOMADA DE DECISÃO: UM ESTUDO EM REVENDAS DE VEÍCULOS USADOS E SEMINOVOS DE SANTA ROSA E SANTO ÂNGELO – RS.....</b>	<b>50</b>
<i>Andreia dos Santos Moreira</i> <i>Angelo Abramowicz</i> <i>Bianca Scaglioni Letzow Junges</i> <i>Luciano Junges</i>	
<b>CUSTOS OCULTOS E INTANGÍVEIS: PERCEPÇÃO DOS GESTORES EM EMPRESAS DO SEGMENTO DA CONSTRUÇÃO CIVIL DO RIO GRANDE DO SUL.....</b>	<b>69</b>
<i>Augusto Rieger Lucchese</i> <i>Luiz Rogério Alves dos Santos</i> <i>Nedisson Luis Gessi</i> <i>Antonio Roberto Lausmann Ternes</i>	
<b>APLICAÇÃO DA FERRAMENTA GERENCIAL CUSTO-VOLUME-LUCRO EM UMA PROPRIEDADE RURAL.....</b>	<b>86</b>
<i>Cristiane Bigolin</i> <i>Keli Fanck Braga</i> <i>Augusto Rieger Lucchese</i>	
<b>GESTÃO DE COMPRAS E CONTROLE DE ESTOQUE EM UMA VIDRAÇARIA.....</b>	<b>114</b>
<i>Greice Jaqueline Mombach</i> <i>Augusto Rieger Lucchese</i>	
<b>AUDITORIA DA QUALIDADE EM UMA INDÚSTRIA METALÚRGICA.....</b>	<b>141</b>
<i>Cátia Alves de Carvalho</i> <i>Laura Miranda do Rosario</i> <i>Jacob Dalírio Mayer</i>	

## APRESENTAÇÃO

O Núcleo de Pesquisa, de Pós-Graduação e de Extensão – NPPGE apresenta a edição eletrônica da Revista FEMa Gestão e Controladoria – Ano 8, n. 1 -, das Faculdades Integradas Machado de Assis, compartilhando com seus leitores sete contribuições relativas a pesquisas científicas realizadas em âmbito de Graduação e Pós-Graduação.

Os artigos resultantes de relatórios investigativos preconizam os eixos temáticos presentes no Projeto Pedagógico Institucional – PDI/FEMA, direcionando-se, principalmente, à educação e às políticas sociais, ao desenvolvimento regional sustentável, à gestão e ao desenvolvimento das organizações, além da gestão da tecnologia da informação e da inovação tecnológica.

O artigo *A Influência dos Líderes na Eficiência da Comunicação Interna: estudo de caso em uma empresa de comunicação*, de Deise Daiane Hartmann, Rodrigo Ribas Rodrigues e Ana Paula Cacenote apresenta uma análise sobre a influência da liderança para a eficiência da comunicação interna da organização. O texto tem como enfoque o estudo da influência dos líderes na eficiência da comunicação interna da empresa RBS TV situada na cidade de Santa Rosa/RS.

Na sequência, apresenta-se o artigo *Gestão Estratégica Aplicada: um estudo em duas empresas têxteis*, escrito por Khetlyn Günther, Tanize Geovana Itermann e Marcos Rogério Rodrigues. O presente estudo tem como foco a gestão estratégica em duas indústrias do segmento têxtil, localizadas nas cidades de Boa Vista do Buricá e São José do Inhacorá, no Noroeste do Estado do Rio Grande de Sul.

O terceiro texto intitulado *A Participação da Contabilidade no Auxílio à Tomada de Decisão: um estudo em revendas de veículos usados e seminovos de Santa Rosa e Santo Ângelo – RS*, de Andreia dos Santos Moreira, Angelo Abramowicz, Bianca Scaglioni Letzow Junges e Luciano Junges, tem como proposta verificar o nível de influência da contabilidade no processo de gestão de empresas e apresentar o nível de incidência e suas variáveis na tomada de decisão. Neste caso, analisando um ramo

específico: automóveis usados e seminovos nas cidades de Santo Ângelo e Santa Rosa.

O texto *Custos Ocultos e Intangíveis: percepção dos gestores em empresas do segmento da construção civil do Rio Grande do Sul*, escrito por Augusto Rieger Lucchese, Luiz Rogério Alves dos Santos, Nedisson Luis Gessi e Antonio Roberto Lausmann Ternes, tem como tema a percepção dos gestores com relação a fatores que possam vir a ocasionar os custos ocultos e intangíveis existentes nos processos de duas empresas do segmento da construção civil localizadas no Estado do Rio Grande do Sul.

O artigo *Aplicação da Ferramenta Gerencial Custo-Volume-Lucro em uma Propriedade Rural*, desenvolvido por Cristiane Bigolin, Keli Fanck Braga e Augusto Rieger Lucchese busca aplicar a ferramenta gerencial custo-volume-lucro em uma propriedade rural situada no interior de Crissiumal RS, delimitando as culturas de soja e tabaco no período de 2017.

O sexto texto intitulado de *Gestão de Compras e Controle de Estoque em uma Vidraçaria*, de Greice Jaqueline Mombach e Augusto Rieger Lucchese tem por objetivo o estudo na tentativa de responder como o controle de estoque e a gestão de compras pode auxiliar a organização na satisfação dos clientes e maior exatidão na quantidade de recursos estocados.

O último artigo *Auditoria da Qualidade em uma Indústria Metalúrgica*, escrito por Cátia Alves de Carvalho, Laura Miranda do Rosario e Jacob Dalírio Mayer aborda sobre auditoria da qualidade nos processos de produção. O estudo foi desenvolvido na Indústria Metalúrgica Marks Ltda, localizada em Santa Rosa, RS.

Assim, a Revista FEMA Gestão e Controladoria dispõe-se a apresentar discussões interessantes para a produção do conhecimento acadêmico, no sentido de propor leituras atinentes à contemporaneidade, estreitando os laços entre ensino, pesquisa e extensão, em uma prática inter e transdisciplinar de estudos científicos.

Prof.<sup>a</sup> Ma. Mariel da Silva Haubert  
Coordenadora do Núcleo de Pesquisa, Pós-Graduação e Extensão  
NPPGE/FEMA

## **A INFLUÊNCIA DOS LÍDERES NA EFICIÊNCIA DA COMUNICAÇÃO INTERNA: ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DE COMUNICAÇÃO**

Deise Daiane Hartmann<sup>1</sup>  
Rodrigo Ribas Rodrigues<sup>2</sup>  
Ana Paula Cacenote<sup>3</sup>

### **RESUMO**

Nos dias atuais, as organizações estão inseridas num ambiente caracterizado por turbulências e permanentes mudanças, ocorrendo, portanto, a necessidade de obter soluções para ampliar sua eficácia, certificando o seu progresso e sobrevivência num mercado cada vez mais competitivo e globalizado. Com base nisso, o objetivo geral do vigente estudo está em analisar a influência da liderança para a eficiência da comunicação interna da organização. Para tanto buscar-se-á analisar os perfis dos líderes da organização; compreender os processos de comunicação e demonstrar através de pesquisa com os colaboradores e líderes qual o perfil adequado para o ensejo de uma comunicação competente. Deste modo a problemática proposta é: como os líderes contribuem para a eficiência da comunicação interna? O presente artigo tem como enfoque temático o estudo da influência dos líderes na eficiência da comunicação interna da empresa RBS TV situada na cidade de Santa Rosa/RS. Deste modo, a análise fundamenta-se com ênfase na interpretação de Lacombe, Chiavenato, Robbins, entre outros. Quanto a metodologia, realizou-se uma pesquisa bibliográfica sobre o tema do presente trabalho, quanto a abordagem, trata-se de um estudo de caso e uma pesquisa quantitativa, qualitativa e descritiva, onde realizou-se uma entrevista com os líderes e questionários aos funcionários da empresa. Buscou-se mostrar os resultados através de uma análise descritiva, demonstrando os resultados. Dentre os principais resultados, evidenciou-se que para a organização estabelecer uma comunicação interna eficiente, torna-se indispensável que a liderança adote um perfil democrático, no qual, o líder trabalha e toma decisões juntamente com os seus liderados, na obtenção de resultados requeridos na missão da organização.

<sup>1</sup> Acadêmica do Curso de Tecnologia em Gestão de Recursos Humanos, 5º Semestre. Faculdades Integradas Machado de Assis. [deise.hartmann@yahoo.com.br](mailto:deise.hartmann@yahoo.com.br)

<sup>2</sup> Acadêmico do Curso de Tecnologia em Gestão de Recursos Humanos, 5º Semestre. Faculdades Integradas Machado de Assis. [rodrigoribas.info@gmail.com](mailto:rodrigoribas.info@gmail.com)

<sup>3</sup> Mestre em Direito. Orientadora. Docente do Curso de Tecnologia em Gestão de Recursos Humanos. Faculdades Integradas Machado de Assis. [anapaulacacenote@hotmail.com](mailto:anapaulacacenote@hotmail.com)

Palavras-chave: Liderança – Comunicação Interna – Gestão de Pessoas.

## INTRODUÇÃO

Em uma época de transformações tecnológicas e mudanças crescentes, a liderança e a comunicação vêm se tornando um assunto de suma importância nas organizações, sendo um dos temas que vem sendo discutido no mundo atual em todos os ramos de negócios. As organizações, de modo geral, visam alcançar a excelência e buscam adequar-se a um mundo intensamente globalizado com negócios cada vez mais competitivos, surgindo então uma necessidade maior de adaptarem-se as exigências atuais. Deste modo, o seguinte trabalho busca mostrar a relação existente entre liderança e comunicação, proferindo teorias existentes sobre os assuntos na literatura especializada.

A importância do presente Trabalho de Conclusão de Curso, está na compreensão acerca do embasamento do estudo sobre a influência dos líderes na eficiência da comunicação interna da RBS TV Santa Rosa, empresa localizada no município de Santa Rosa, Rio Grande do Sul e tem como objetivo, analisar a medida em que os líderes contribuem para a eficiência da comunicação, além de identificar o seu perfil na organização e compreender o processo de comunicação com os seus subordinados. Foram realizadas pesquisas com os colaboradores, com o intuito de verificar a eficiência e os ruídos de comunicação, propondo ações que contribuam para o aprimoramento das lideranças e para maximizar a eficiência da comunicação.

Consoante à metodologia, como método de abordagem foi utilizado o teórico empírico, tendo em vista a relação de argumentos, formadores da conclusão. Atinente à técnica de pesquisa, utilizou-se a pesquisa bibliográfica e revisão de literatura em administração, liderança, psicologia, gestão e organizações.

Um dos principais autores utilizados no referencial teórico foi Lacombe, autor de suma importância para a contribuição acadêmica acerca da liderança e comunicação. Referido autor destaca-se, também, por sua habilidade técnica,

humana e conceitual, bem como os aspectos na capacidade de liderar e comunicar, para a resolução dos conflitos dentro da organização e por uma visão clara com o escopo de alcançar objetivos e planos.

Dessa forma, o presente trabalho foi dividido em três etapas. A primeira permite conhecer a contextualização do trabalho, o alinhamento do tema, seguido da delimitação, problema de pesquisa, os objetivos. Já a segunda etapa, versa sobre o referencial teórico, que tem como principais assuntos gestão de pessoas, processos de gestão de pessoas, processos de comunicação, comunicação interna, liderança. Os autores fundamentais citados nesse estudo foram Marras (2011), Chiavenato (2010), Lacombe (2011), Silva (2011), Robbins (2009), Corrado (1994), entre outros.

Na sequência, apresenta-se a metodologia, a categorização da pesquisa e a análise e interpretação de dados e concluindo, a apresentação da organização.

A terceira apresenta o desenvolvimento da análise e do diagnóstico das pesquisas, dirigidas aos gestores e a equipe de colaboradores, para discernimento, conhecimento e avaliação do processo de comunicação e satisfação dos meios de comunicação interna. Por fim, serão propostas as recomendações, conclusão, referências e apêndices.

## **1 REFERENCIAL TEÓRICO**

O referencial teórico deste estudo é embasado pelo tema de gestão de pessoas, buscando uma visão diferenciada dos conceitos atuais, direcionando o tema para influência dos líderes na eficiência da comunicação interna. Busca-se o entendimento e o esclarecimento dos assuntos através de pesquisa bibliográfica e no local da realização do trabalho, interligando a teoria com a prática.

Terá como estudo o conhecimento dos conceitos que respaldam a pesquisa, dos quais é valoroso citar: gestão de pessoas, os processos de gestão de pessoas, processos de comunicação, comunicação interna e liderança.



## 1.1 GESTÃO DE PESSOAS

Com o passar dos anos, gerir pessoas acabou se tornando umas das tarefas mais importantes que as organizações necessitam para que sua produtividade e suas qualidades mantenham-se sempre em alto nível. Mas qual a forma adequada para realizar e aliar a outras questões como motivação, desenvolvimento, entre outros? Com o intuito de compreender melhor a temática proposta, faz-se necessário abordar a gestão de pessoas, bem como a gestão da comunicação que será abordada no decorrer do seguinte tópico.

Os autores Romero, Silva e Kops instituem que: “Gestão de pessoas é o conjunto de decisões integradas sobre as relações de emprego que influenciam a eficácia dos colaboradores, servidores e das organizações.” (ROMERO; SILVA; KOPS, 2013, p.17). A partir desta base, Chiavenato menciona que:

A Gestão de Pessoas é uma área muito sensível à mentalidade que predomina nas organizações. Ela é extremamente contingencial e situacional, pois depende de vários aspectos, como a cultura que existe em cada organização, da estrutura organizacional adotada, das características do contexto ambiental, do negócio da organização, da tecnologia utilizada, dos processos internos, do estilo de gestão utilizado e de uma infinidade de outras variáveis. (CHIAVENATO, 2010, p.8).

Na mesma linha de pensamento, Lacombe argumenta que as organizações já se deram conta da importância das pessoas e como elas precisam ser administradas, diferentemente do que acontecia no passado, quando o foco era somente no produto e no processo. Na conjuntura hodierna, entende-se que as pessoas são, acima de tudo, seres humanos que buscam a felicidade e a qualidade de vida (LACOMBE, 2011).

De acordo com Silva, atualmente existem maneiras e estratégias diferentes a serem buscadas pelos gestores das organizações para administrar os recursos humanos internos. A busca do desenvolvimento pessoal e profissional deve ser

constante, pois uma pessoa que faz o que gosta em uma empresa traz resultados eficientes e eficazes, melhorando o seu desempenho no mercado (SILVA, 2011).

Levando em conta que administrar os recursos humanos é fundamental, Dessler menciona que a Administração de Recursos Humanos se refere às práticas e às políticas necessárias para conduzir os aspectos relacionados às pessoas no trabalho, gerenciando, especificamente, a contratação, o treinamento, a avaliação, a remuneração e o oferecimento de um ambiente bom e seguro para os funcionários (DESSLER, 2003).

Para os profissionais de Recursos Humanos, Marras argumenta que as organizações passaram a exigir desses profissionais um conhecimento profundo e atualizado dos aspectos trabalhistas legais, com viés humanizado, dispondo de uma visão abrangente em relação ao ser humano como um parceiro do negócio, pois todos buscam o mesmo resultado (MARRAS, 2011).

Na Gestão de Pessoas, as empresas definem diversas estratégias para a busca do sucesso. Para tanto é importante que se tenha uma equipe a altura dos objetivos e dos planos da empresa, capazes de responder positivamente aos desafios do ambiente externo. Complementando a ideia das estratégias organizacionais, Lacombe explica que:

A estratégia define os rumos e as decisões que determinam a natureza da organização. A essência da estratégia está nas atividades: escolher atividades diferentes ou executar as atividades de forma diferente da que é usada pelos competidores. (LACOMBE, 2011, p.37).

Deste modo, para uma organização intermediar a relação entre empregadores e empregados, é necessário possuir uma liderança, ou seja, um gestor que organiza e coordena as equipes de trabalho através de níveis hierárquicos, em que o planejamento das atividades ocorra em níveis operacionais, táticos e estratégicos, buscando o mesmo objetivo (MARRAS, 2011).

Contudo, a gestão de pessoas de uma organização deve envolver e avaliar quais são as forças e as fraquezas existentes internamente, e quais as ameaças e

oportunidades que existem externamente, visando sempre um equilíbrio de ambas as partes, para isso busca-se alguns processos de gestão de pessoas que auxiliam os gestores na tomada de decisão.

## 1.2 PROCESSOS DE GESTÃO DE PESSOAS

Na Gestão de Pessoas, existem alguns processos essenciais, em que os gestores passam a definir os meios a serem desenvolvidos na organização, averiguando e analisando os perfis das pessoas para o cargo correto, sendo vistas de outro modo, conforme as necessidades de cada um. Com o intuito de uma melhor compreensão deste item, serão abordados os seis processos da Moderna Gestão de Pessoas, os quais serão explanados no decorrer deste tópico.

O autor Chiavenato (2010) apresenta a Gestão de Pessoas como um conjunto integrado de processos dinâmicos e interativos, quais sejam: agregar; aplicar; recompensar; desenvolver; manter e monitorar pessoas. Esses processos devem estar desmembrados no planejamento de recursos humanos, e ambos precisam ser elaborados no planejamento estratégico da organização, caso contrário muitos recursos serão desperdiçados. É no plano estratégico que são estabelecidas as pessoas necessárias, suas qualidades e o que elas precisam para atender os objetivos da empresa (LACOMBE, 2011).

Neste subsistema de Recursos Humanos, agregar pessoas para os gestores significa analisar quem deve trabalhar na organização, ficando responsável pela captação e triagem de profissionais no mercado e ainda pela seleção e encaminhamento desses profissionais para a empresa (MARRAS, 2011).

O processo de agregar pessoas está dividido entre o recrutamento e a seleção, eles são partes primordiais da Gestão de Pessoas e é com eles que os gestores recrutam e selecionam as pessoas para desempenhar as atividades individualmente ou por equipe, cada um com suas particularidades. Sendo assim, em encontro ao processo de agregar apresenta-se o aplicar pessoas.

Após o processo de agregar pessoas, o próximo passo para uma moderna gestão de pessoas é o processo de aplicar pessoas, que segundo Chiavenato é onde se estuda os cargos e o desempenho dos funcionários sobre eles, ou seja, analisando a descrição de cargos realizada pela empresa e a avaliação de desempenho dos funcionários (CHIAVENATO, 2010).

Neste seguimento surge o processo de recompensar as pessoas, em que se manifestam as recompensas, remunerações e os benefícios e serviços, dentro da gestão de pessoas. Lacombe menciona que: “A boa administração salarial deve ter como um dos objetivos, a coerência interna entre os salários dos empregados da empresa, só assim será possível manter uma equipe competente e motivada, com custos adequados.” (LACOMBE, 2011, p.171).

No entendimento de Silva, a recompensa vai além da política salarial da empresa, pois também contempla outras condições de remunerações e benefícios aos funcionários. Além dos benefícios da Previdência, as empresas costumam oferecer outros serviços assistenciais, complementando a sua renda final (SILVA, 2011).

A orientação de Chiavenato, em relação à gestão do conhecimento e aprendizagem, é que cada pessoa precisa agregar valor aos processos e produtos da empresa, e esse valor é alcançado quando as pessoas começam a disseminar e distribuir novas ideias, e compartilhar conhecimentos e inovações (CHIAVENATO, 2010).

Marras aponta que o processo de manter pessoas dá-se através de um ambiente saudável de trabalho, onde se preserva a vida humana e possibilita a continuidade do processo de produção, com índices de produtividade adequados, proporcionando aos funcionários itens básicos de higiene, segurança, qualidade e relações de trabalho claras entre todas as partes envolvidas (MARRAS, 2011). Para tanto, Silva destaca a importância da informação nas organizações:

A informação é considerada o suporte das comunicações e dos conhecimentos. Ainda nos apresenta que “[...] as informações fornecidas ou

transmitidas pelos meios ou sistemas devem ter pelo menos quatro características essenciais: Clareza, Exatidão, Rapidez e Direta. (SILVA, 2011, p. 214-215).

Contudo, para uma moderna gestão de pessoas, procura-se aplicar e desenvolver os processos nas organizações, visando colocar em prática tudo que foi estudado e analisado. Os gestores e os funcionários precisam adaptar-se à cultura da empresa, buscando a inovação em processos de gestão, para que se torne positivo para ambos, pois caso contrário será tempo desperdiçado. E para obter resultados, os empregadores e empregados precisam cumprir com direitos e deveres. A seguir apresentar-se-á o processo de comunicação de uma organização e sua importância para o desenvolvimento da mesma.

### 1.3 PROCESSO DE COMUNICAÇÃO

No cenário atual as organizações buscam constantemente a excelência de seus processos e de seus colaboradores. Para que a informação ocorra com total perfeição entre os mesmos, é necessário que a comunicação interna esteja em total sintonia. Deste modo, para uma melhor compreensão dos processos de comunicação, irá ser versado sobre a troca de informações, os elementos comuns necessários para a comunicação e sua importância para a organização, os quais serão explanados no decorrer do vigente tópico.

De acordo com Terciotti e Marcarenco, são necessários alguns elementos comuns, para que ocorra a comunicação, são eles:

Emissor – é quem transmite a mensagem;  
Receptor – é quem recebe e interpreta a mensagem enviada pelo emissor;  
Mensagem – é o objeto da comunicação;  
Ambiente – é o contexto no qual as mensagens são transmitidas e recebidas;  
Canal de comunicação – é o meio (oral, escrito, visual ou corporal) por meio do qual a mensagem é transmitida e que serve de suporte físico a transmissão da mensagem;  
Código – é o conjunto dos sinais linguísticos ou não, comuns tanto ao emissor ao receptor. A língua portuguesa, por exemplo, é um código. (TERCIOTTI; MARCARENO, 2010, p.3).

Neste sentido, Robbins menciona que: “As organizações atualmente bem-sucedidas precisam fomentar a inovação e dominar a arte da mudança, ou serão candidatas à extinção.” (ROBBINS, 2009, p.12).

Para Robbins, a comunicação exata ou perfeita não existe, desta forma se fosse possível, seria como se um conceito ou alguma ideia fosse remetida de uma pessoa para outra, de tal maneira que a figura mental identificada pelo receptor fosse igual à visualizada pelo emissor. Uma comunicação perfeita jamais é conquistada na prática (ROBBINS, 2009).

Segundo Matos, a comunicação é troca de entendimento, compreensão e sentimento, e ninguém se quer entende outra pessoa sem considerar, além das palavras, as emoções e a situação em que se faz a tentativa de tornar conhecimentos, ideias, instruções ou qualquer outra mensagem, seja ela verbal, escrita ou corporal (MATOS, 2009). Quanto ao conceito de comunicação, Chiavenato entende que:

Comunicação é a troca de informações entre indivíduos, e dessa forma, estabelece um dos processos fundamentais da experiência humana e da organização social. Ela requer um código para elaborar uma mensagem e a envia, podendo ser por mensagem, ondas sonoras, símbolos e utilizando algum canal (fios, voz, papel) e após há um receptor da mensagem que decodifica e interpreta o seu significado. (CHIAVENATO, 1997, p.181).

A comunicação é de suma importância nas relações de trabalho no dentro das organizações, afinal, ela está presente em todos os momentos do nosso dia-a-dia. É necessário que o destinatário da informação receba e compreenda a mensagem de forma clara e objetiva para obter sucesso.

Conforme o exposto entende-se que a comunicação interna possui dois propósitos: “[...] proporcionar informações e compreensão necessárias para que as pessoas possam se conduzir nas suas tarefas; proporcionar as atitudes necessárias que promovam a motivação, a cooperação e a satisfação nos cargos.” (CHIAVENATO, 1997, p.182)

Nessa mesma linha de pensamento, é importante destacar propósitos como esses citados por Chiavenato, que irão acarretar a um espírito de equipe e uma melhor

execução nas tarefas. Os subalternos devem receber dos superiores informações e explicações sobre as orientações a serem tomadas e, por outro lado, os superiores devem ser comunicados do que está acontecendo dentro da empresa.

A comunicação interna é imprescindível para o bom desenvolvimento de uma organização, logicamente que apenas uma boa comunicação interna não traz excelentes resultados, mas qualquer empresa que hoje esteja entre as melhores e mais poderosa possui uma qualificação no quesito e com programas e formas de sempre evoluir sua comunicação organizacional, realizando treinamentos, facilitando o acesso do colaborador para transmitir a mensagem. Como a comunicação depende exclusivamente do elemento humano, é imprescindível que exista uma preocupação constante do capital humano.

#### 1.4 COMUNICAÇÃO INTERNA

Na atual conjuntura as organizações aspiram a excelência constante de seus processos e de seus colaboradores, utilizando meios de aprimorar suas formas e abordagens de comunicação para que tudo ocorra de forma harmônica. Neste sentido, a comunicação interna desponta como uma ferramenta necessária e fundamental no que tange uma organização, que esteja em destaque no mercado e que possui satisfação de seus funcionários e clientes. Neste sentido, Chiavenato afirma que:

Comunicação é a troca de informações entre indivíduos, e dessa forma, estabelece um dos processos fundamentais da experiência humana e da organização social. Ela requer um código para elaborar uma mensagem e a envia, podendo ser por mensagem, ondas sonoras, símbolos e utilizando algum canal (fios, voz, papel) e após há um receptor da mensagem que decodifica e interpreta o seu significado. (CHIAVENATO, 1997, p.181).

O referido autor enfatiza que a comunicação interna possui dois propósitos que são possibilitar as informações ajudando o grupo possa administrar suas atividades e permitir as atitudes necessárias para que haja motivação por parte dos colaboradores, gerando cooperação e satisfação nos cargos (CHIAVENATO, 1997).

De acordo com Melo, para que se estabeleça uma relação de confiança, é essencial um contato pessoal, que possa transmitir os seus interesses, ansiedades, expectativas entre seus colaboradores e a organização em geral. É indispensável que o emissor tenha acesso aos conhecimentos do receptor sobre as informações e assuntos a serem abordados. O seu grau de interesse e seu nível de linguagem são fatores fundamentais para que aconteça a sintonia entre eles (MELO, 2008).

Para Matos, os colaboradores sentem-se privilegiados ao conhecer melhor a empresa para a qual trabalham, tendo uma necessidade visível de participar das decisões da organização, influenciando diretamente com a identidade cultural. O ser humano pensa e age de acordo com as suas influências e os agentes condicionados em seu meio ambiente (MATOS, 2009). Nesse sentido, Robbins expõe que,

É preciso que apoie e recompense o compartilhamento; é preciso criar uma cultura que desenvolva mecanismos que permitam que as equipes de trabalho desenvolvam ideias valiosas que possam ser compartilhadas com os demais. (ROBBINS, 2009, p. 146).

Neste mesmo seguimento, é importante ressaltar que, organizações que promovem a confiança habitam-se a ouvir e valorizar mais as ideias de seus colaboradores, praticando o tratamento igualitário e justo, valorizando a diversidade e estimulando a criatividade.

Conforme Matos, as organizações constituem-se de grandes “embaixadores” formados pela comunicação interna, que são importantes emissores de conhecimento, atividades, valores e produtos da empresa. O público interno é um dos mais importantes para a organização, que tem a confiança e a liberdade para falar a respeito da mesma. É necessário que esteja sempre muito bem informado, estando a frente, sobre acontecimentos e notícias da empresa (MATOS, 2009).

No que tange a importância do bem-estar no ambiente de trabalho, no cenário atual, Caim enfatiza que a necessidade de promover fatores e sentimentos positivos no público interno, está cada vez maior. Ao reconhecer isso, os empresários concentram uma maior atenção e importância a comunicação voltada para o ambiente



organizacional, sugerindo alternativas para torná-la cada vez mais eficaz (CAIM, 2006).

Segundo Corrado, no momento em que a comunicação com os colaboradores é centralizada no cumprimento da missão empresarial, cria-se valor. Além disso, em certas circunstâncias, a organização acaba não percebendo o elo entre o comportamento e a criação de valor. Por isso é importante frisar que a comunicação eficiente não é apenas uma coisa boa, mas também é algo que, inevitavelmente, tem de ser feito (CORRADO, 1994).

Vale observar que a comunicação dos supervisores/gerentes necessita de estímulo constante. Uma técnica eficaz para se alcançar a efetividade da comunicação é dar um imenso valor na avaliação de seu desempenho, dispondo aumentos salariais, incentivos e promoções às suas realizações. Ou seja, portanto, pagar pelo desempenho (CORRADO, 1994).

Um dos papéis importantes da comunicação é estabelecer valores mensuráveis para a organização, por meio de seu uso eficiente, para não ocorrer de forma alguma a correção de falhas existentes entre o empregado e o empregador. A organização deve considerar indispensável o aprimoramento da comunicação com os colaboradores, através de palavras e ações, com o objetivo de alcançar suas metas de melhor rendimento, serviço ao cliente e qualidade. (CORRRADO, 1994). Consoante ao tem em debate, Corrado enfatiza que,

A estratégia de comunicação consiste no plano da empresa para transmitir a notícias para seus públicos. A estratégia define quem são esses públicos, por que é importante comunicar-se com eles, quando e onde a comunicação deve acontecer, quem é responsável pelas comunicações, o que deve ser dito e qual é o vínculo com as metas comerciais. Porém a parte mais importante da estratégia de comunicação é o ambiente de comunicações que a administração superior cria. Para ser eficiente, a administração superior precisa liderar o planejamento das comunicações. (CORRADO, 1994, p. 34).

Vista por esse prisma, a comunicação estratégica é essencial dentro de uma organização, pois mantém os funcionários sempre atualizados, motivados,

capacitados e satisfeitos profissionalmente. Consiste também como plano da empresa transmitir essas mensagens ao seu público-alvo sendo transmitidas continuamente.

Pimenta destaca que nos dias atuais, há várias tecnologias que proporcionam inúmeras maneiras de comunicação, todavia, mais inerentes que a estratégia é assegurar que a mensagem alcance seu destino e o interesse do seu impacto. Para que a comunicação seja eficaz, é necessário o fluxo, o conteúdo e o impacto, para saber com que facilidade a mensagem chega ao seu propósito, o que ela fala e qual será o seu desfecho (PIMENTA, 2004).

Portanto, pode-se dizer que conforme a comunicação interna vai sendo amadurecida e valorizada, novos recursos e práticas são expandidas e adotadas pelas organizações, aumentando o compartilhamento e a circulação de informações eficazes. A comunicação tornou-se uma ferramenta imprescindível para o ótimo desempenho empresarial, além de estimular o público interno e a satisfação dos colaboradores da organização. É importante lembrar que, comunicar é mais que atrair, é informar, é envolver.

Este tópico visa a abordar conceitos de liderança, uma vez que, embora a liderança seja algo que as pessoas vivenciem de alguma forma no cotidiano, dando ênfase a importância do líder dentro da organização.

## 1.5 LIDERANÇA

Desde os tempos antigos, liderar significava ter uma grande influência sobre as outras pessoas, e são incontáveis os líderes que se destacaram ao longo da história. Um líder de certa forma tem o poder de inspirar as pessoas e atrair para atingir seus objetivos. Assim, é possível verificar que nos dias atuais é notória a participação das lideranças nas organizações, atraindo e retendo talentos, solucionando problemas e encontrando soluções rápidas e confiáveis para a evolução e desenvolvimento do setor ou empresa. No transcorrer deste parágrafo irão verificar-se os tipos de liderança e sua participação na organização.

Para Robbins, liderança é a capacidade de inspirar sua equipe para conseguir atingir determinados objetivos. Sempre que alguém conseguir influenciar ou atrair um grupo ou uma pessoa já está exercendo uma liderança (ROBBINS, 2002). Ao se referir à figura do líder, Lacombe afirma que:

[...] o líder é muito mais necessário nas situações instáveis. Ele é necessário para mudar. Líderes são agentes de mudança e devem ser capazes de inspirar coragem a seus seguidores [...] os líderes influenciam as pessoas por meio do poder de que dispõem. (LACOMBE, 2011, p.243).

Cumprе salientar que é necessário que o líder se veja como um colaborador, pois a liderança é uma forma de administração fundamentada na aceitação dos subordinados e no seu prestígio pessoal. Precisam ser capazes de inspirar os outros a fazer parte, incentivando mudanças e adaptações para assim construir um futuro promissor, juntamente com outras pessoas/colaboradores que pensam da mesma forma que eles. Lacombe enfatiza que

O líder empresarial deve ser capaz de alcançar objetivos por meio dos liderados e, para isso, conforme o tipo de liderado e a ocasião agem de diferentes maneiras: ele ordena, comanda, motiva, persuade, dá exemplos pessoais, compartilha os problemas e ações ou delega e cobra resultados, alterando a forma de agir de acordo com a necessidade de cada momento e com o tipo de liderado, visando a alcançar os objetivos da empresa. (LACOMBE, 2011, p.245).

Os líderes possuem diversas qualidades, e é por isso que eles se tornam parte importante dentro da organização. Defendem valores que representam a vontade do coletivo, do contrário seria inviável mobilizar os liderados. Para Lacombe o líder bem-sucedido é o que vê o futuro quando ninguém mais consegue visualizar. (LACOMBE, 2011).

Cumprе destacar a distinção entre liderança e administração, que no entendimento de Lacombe e Heilnorn está:

Liderar é diferente de administrar, mas não pelas razões eu a maioria das pessoas imagina. Liderança não é mística nem misteriosa. Não tem nada a ver com carisma e outros traços exóticos de personalidade. Nem é exclusiva

de uns poucos escolhidos. Liderança e administração são dois sistemas de ação complementares, necessário ambos para o êxito de um negócio num ambiente volátil. A liderança complementa a administração, não a substitui. Nem todos são bons em administração e liderança. Muitos líderes não são bons administradores e vice-versa. (LACOMBE; HEILNORN, 2011, p. 249).

Desta forma, é importante ressaltar a importância da liderança e administração nos dias atuais, pois, são dois sistemas distintos, ambos necessários para o alcance da eficácia, tendo suas próprias funções e atividades características, inevitáveis para o sucesso em um ambiente empresarial.

De acordo com Gil, no contexto de Gestão de Pessoas, é importante que os funcionários de uma empresa se vejam mais como colaboradores do que como subordinados, pois é essencial seu consentimento à missão, e aos objetivos políticos da organização. Gestores precisam exercer seu papel como líderes, já que liderança nada mais é do que o resultado direto do respeito pessoal e da aprovação dos subordinados (GIL, 2011).

Liderança é o método pelo qual um sujeito influencia outros para atingir os propósitos almejados. No interior de uma empresa, o processo encarrega-se a assumir a forma de um gerente com o propósito que seus colaboradores realizem as metas definidas pela administração. Em toda organização há dois tipos de líderes, líderes formais e líderes informais (MONTANA; CHARNOV, 2010).

Administração e liderança são dois sistemas complementares, no qual os dois se fazem necessários para o êxito de algum negócio. Segundo Lacombe “[...] a liderança complementa a administração, não a substitui.” (LACOMBE, 2011, p.249).

Liderar é trabalhar com riscos, ou seja, não existe tranquilidade, sempre estará em constante mudança, desafiando o normal, o esperado e sempre trabalhando em alto risco, é entender e saber lidar com a mudança.

Portanto, faz-se necessário ter nas empresas hoje, pessoas que estejam qualificadas para ocupar este cargo. Pois um bom líder aponta o caminho para o sucesso, desempenhando disciplina, respeito, compromisso e humildade. Além disso, constrói uma equipe procurando atingir objetivos, metas e resultados. As

organizações carecem de grandes líderes, para se diferenciar em um ambiente de enorme competitividade.

## 2 METODOLOGIA

A metodologia é fundamental para o desenvolvimento e conclusão da pesquisa, pois é ela quem auxilia o pesquisador a alcançar os objetivos determinados e solucionar o problema. Nesta pesquisa a metodologia apresentou-se nos seguintes tópicos: categorização da pesquisa, geração de dados, análise e interpretação de dados e apresentação da organização.

### 2.1 CATEGORIZAÇÃO DA PESQUISA

Neste ponto, são determinados os procedimentos fundamentais para a melhor apresentação do artigo, o trabalho é relatado quanto a sua natureza, a forma de abordagem ao problema, os objetivos e os procedimentos técnicos, que foram aplicados.

A seguinte pesquisa foi classificada de acordo com os propósitos de estudo, dentro de sua categorização específica como sendo, aplicada, qualitativa, quantitativa, descritiva, exploratória, bibliográfica e pesquisa de caso.

Do ponto de vista de sua natureza, a pesquisa salienta-se como sendo pesquisa aplicada ou teórica empírica, onde são conciliados os saberes com a prática, propostos a resoluções de problemas peculiares da organização escolhida.

Assim, a forma de abordagem é qualitativa, onde foi realizado um estudo de caso na organização, que tem por escopo compreender e analisar a realidade da empresa, bem como obter soluções para o problema detectado.

Da mesma forma, utilizou-se a pesquisa quantitativa para que a pesquisa qualitativa apresentasse coerência entre os assuntos referentes ao trabalho de pesquisa, na qual, os colaboradores responderam de forma objetiva.

Em referência ao ponto de vista dos objetivos, a pesquisa é descritiva onde foram observadas e averiguadas as informações coletadas em pesquisas bibliográficas, com o intuito de padronizar o modo de observação e levantamento do questionário, tendo nesse caso uma maior percepção da realidade da empresa.

Portanto, com base nas pesquisas existentes e após serem definidos e caracterizados os métodos da pesquisa, poderão ser obtidos resultados explícitos, conforme com o analisado, podendo esclarecer e transmitir possíveis dificuldades encontradas na organização, e assim, portanto, buscar soluções e melhorias.

## 2.2 GERAÇÃO DE DADOS

A pesquisa foi realizada durante o mês de abril do ano de 2017, conforme a disponibilidade dos líderes da empresa. Em um primeiro momento, foi realizada uma entrevista semiestruturada com perguntas sobre perfil de liderança e a forma de comunicação do líder com seus subordinados.

Através deste questionário é possível verificar os diferentes estilos de liderança que a organização possui e as formas de comunicação entre eles e seus liderados. Mesmo utilizando algumas formas de comunicação iguais, é possível verificar a diferença entre as formas de recepção da mensagem por parte dos funcionários.

A primeira entrevista foi realizada com o Supervisor de Operações Comerciais e Programação, com idade de 34 anos e está há um ano no cargo. Já a segunda entrevista, realizou-se com a coordenadora de jornalismo da organização, do gênero feminino com idade de 54 anos, no qual ocupa esse cargo desde os anos 2000.

Posteriormente, foi realizado uma pesquisa com os funcionários, por meio da aplicação de um questionário, com a finalidade de avaliar sua visão com relação a comunicação dos líderes. A organização possui 18 funcionários, sendo que participaram da pesquisa 12 funcionários.

## 2.3 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DE DADOS

Após a coleta dos dados por meio da pesquisa com os líderes e colaboradores, como também com a investigação na organização com o intento de demonstrar os perfis dos líderes e suas influências na comunicação interna da organização, cumpre aos pesquisadores fazer a análise e a interpretação dos dados.

Atinente à abordagem, utilizou-se o método dedutivo, pois procurou-se através das respostas dos colaboradores e líderes, compreender os perfis de liderança e sua influência na eficiência da comunicação interna da organização, para assim chegar-se a um entendimento fundamentado.

Para o procedimento da pesquisa, aplicou-se o método descritivo, uma vez que buscou-se aprofundar as informações coletadas dos questionários, para uma melhor compreensão acerca dos impasses evidenciados na organização.

Quanto aos dados coletados na entrevista com os líderes e colaboradores da organização, aplicou-se a forma dedutiva, descritiva e explicativa para a análise e interpretação dos mesmos, para poder-se correlacionar a pesquisa teóricas com a prática.

## 3. ANÁLISE DOS RESULTADOS

O presente ponto abarca a investigação dos resultados do estudo com os líderes e colaboradores, a qual resgatou os dados de forma descritiva.

### 3.1 INTERPRETAÇÃO DOS DADOS COM OS LÍDERES

A primeira entrevista foi realizada com o Supervisor de Operações Comerciais e Programação. Ao questioná-lo sobre seu estilo de liderança, acredita ser de forma colaborativa, de mediação, procurando sempre estabelecer um contato próximo com o subordinado.

Ao questioná-lo sobre as formas de comunicação que utiliza, argumentou que adota as formas de comunicação que a organização disponibiliza, bem como, correio eletrônico corporativo, sendo que todos são cadastrados ao serem admitidos pela empresa, há ainda meios alternativos (redes sociais), que é uma forma de tratar assuntos de urgência quando o líder não se faz presente e para finalizar há o telefone e a conversa pessoal.

O líder acredita que há ruídos em sua equipe que é composta por seis pessoas na programação e uma pessoa nas Operações Comerciais. Ele enfatiza que quando é com apenas uma pessoa a comunicação tende a funcionar em sua equipe, sendo de fácil compreensão, porém quando é a equipe como um todo ele acredita que todos entendem, porém um ou dois não conseguem compreender para realizar alguma tarefa.

Quando ocorrem algumas imperfeições durante o processo de comunicação acaba acarretando falhas e a não execução das tarefas. Toda que vez que ocorre uma falha na comunicação entre líder e liderados e dessa falha há um erro, o supervisor necessita verificar com a equipe de auditoria da programação que fica situada em Porto Alegre, RS, para verificar realmente o quanto este erro teve impacto no telespectador, pois isso afeta a imagem e a credibilidade da empresa, influencia na receita, sendo que toda falha gera um custo.

Para o líder, o principal problema na comunicação da organização é a falta de pró-atividade do funcionário, pois muitas vezes não procura entender melhor a mensagem ou buscar uma melhor compreensão acerca do assunto, então se o funcionário recebe a mensagem, mas mesmo não conseguindo compreender, ele não procura uma explicação melhor, o erro irá acontecer.

### 3.2 INTERPRETAÇÃO DOS DADOS COM OS COLABORADORES

A segunda entrevista realizou-se com a coordenadora de jornalismo da organização que atua na área de liderança desde o ano 2000. Ao questioná-la sobre



seu perfil de liderança, colocou que acredita que sua liderança é aberta, com decisão final do líder para tomada de decisões. Argumentou que utiliza diversos meios de comunicação entre os quais se destacam o e-mail, aplicativo WhatsApp, telefone e a conversa pessoal. A gestora colocou que os ruídos na comunicação quando ocorrem são fatos isolados, uma vez que, ela orienta seus subordinados para que ao relatar alguma informação por telefone, ou pessoalmente, que seja registrado no e-mail e colocado com cópia para ela e todos os outros do setor.

Posteriormente explanaram-se as entrevistas com os funcionários da organização para fazer a análise dos dados repassados pelos gestores e analisar se de fato a comunicação interna e a liderança está de acordo com a entrevista. Os dados da pesquisa com os funcionários estão esquematizados na Ilustração 1, a seguir:

Questionamento	Resultado
Perfil da liderança	11,11% Liderança Autocrática. 50% liderança democrática. 5,56% liderança liberal. 33,33% não responderam.
Meios de comunicação	33,33% correio eletrônico corporativo. 16,67% Aplicativo WhatsApp. 13,33 Telefone. 13,33 Reunião. 3,33% Intranet. 33,33% não responderam.
Falhas de comunicação	18% afirmaram ter ruídos, sendo o principal motivo a motivação dos funcionários. 36,36% afirmaram não ocorrer ruídos. 33,33% não responderam.
Dificuldades na comunicação	50% argumentaram que não enfrentam dificuldades com a comunicação. 16,67% responderam que enfrentam dificuldades na comunicação. 33,33% não responderam.
Erros do funcionário por falta de comunicação	66,67% dos funcionários responderam que raramente ocorre uma falha por falta de comunicação ou erro de informação. 33,33% não responderam.
Comunicação entre os setores	5,56% avaliaram como ótima. 38,89% avaliaram como boa. 22,22% avaliaram como regular.

	Nenhum colaborador considerou ruim 33,33% não responderam.
Comunicação no próprio setor	22,22% avaliaram como ótima. 27,78% avaliaram como boa. 16,67% avaliaram como regular. Nenhum considerou ruim. 33,33% não responderam.
Para obter alguma informação	27,78% colocaram que obtém prontamente. 38,89% obtém parcialmente. 33,33% não responderam.
Comunicação com o líder	38,89% argumentaram que é ótima. 22,22% argumentaram que é boa. 5,56% argumentaram que é regular. Nenhum considerou ruim. 33,33% não responderam.
Liderança próxima	55,56% responderam que sim, o líder atua próximo. 11,11% responderam que o líder não atua próximo. 33,33% não responderam.
Comprometimento do funcionário com a organização	33,33% disseram ter um ótimo comprometimento. 33,33% disseram ter um bom comprometimento. 33,33% não responderam.
Motivação do funcionário	22,22% consideram sua motivação ótima. 33,33% consideram apenas boas. 11,11% possuem uma motivação regular. 33,33% não responderam.

Ilustração 1: Resultado da pesquisa com os funcionários.

Fonte: produção dos pesquisadores.

A análise de resultados tem por finalidade, associar os resultados adquiridos com a pesquisa perante o cotidiano da organização estudada. Depois de concluído o levantamento dos dados, verifica-se os resultados, correlacionando-os com a pesquisa bibliográfica, tendo como intuito, a identificação de falhas que ocorrem em meio à liderança e a comunicação da organização, enfatizando soluções satisfatórias para os problemas encontrados.

Em um primeiro momento, compara-se o perfil de liderança dos gestores das áreas pesquisadas, no qual ambas as pesquisas, qualitativa e quantitativa tiveram

resultados aproximados, onde prevaleceu a liderança democrática tanto na visão dos gestores como na visão dos liderados.

Nos meios de comunicação mais utilizados, o correio eletrônico corporativo ficou como a principal ferramenta de atividade laboral entre os líderes e funcionários e uma ferramenta nova no mercado atual que é o aplicativo Whatsapp ficando à frente de ferramentas como reunião e telefone, ou seja, quando bem utilizado as redes sociais podem ter um diferencial na comunicação interna das organizações e consequentemente a redução de falhas.

Nas falhas de comunicação, o gestor acredita que sim há ruídos em alguns processos de informação e para os funcionários da mesma forma acreditam que tenha essa falha, porém, em sua grande maioria e enfatizado pelos líderes da organização os processos ocorrem com sincronismo para que as falhas sejam zeradas ou ao menos reduzidas. Para Brum “[...] a comunicação é a ação de tornar comum uma ideia, uma vivência, um sentimento entre pessoas, portanto, a comunicação humana é social.” (BRUM, 1994, p. 22).

Ainda no entendimento do referido autor, a comunicação, com qualidade, facilita o alcance dos objetivos da empresa, resolve problemas, evita conflitos, cria interação na organização, tanto horizontal quanto vertical, assim, a relação entre funcionários, líderes e diretores solidifica-se (BRUM, 1994).

Conforme pesquisa realizada, 50% dos funcionários não enfrentam dificuldades em razão da falta de comunicação e 66,67% colocaram que raramente ocorreu um erro por falta de comunicação ou por não entender uma informação. Na visão do gestor quando ocorre alguma falha, ocorre que em algum momento é falta de pro atividade do funcionário em procurar entender melhor a informação.

Ao questionar os funcionários quanto a comunicação interna entre os setores para 38,89% é considerada boa, mas 22,22% acreditam que é apenas regular. Já na comunicação no próprio setor houve os funcionários se dividiram entre ótima, boa e regular, com 22,22%, 27,78% e 16,67% respectivamente.

Para conseguir alguma informação em outros setores, 38,89% dos funcionários relataram que apenas obtém parcialmente quando necessitam e apenas 27,78% dizem conseguir prontamente uma informação quando precisam.

De modo geral, mais de 50% dos funcionários acreditam que a comunicação entre o funcionário e o líder é considerada boa e ótima. Nessa mesma porcentagem colocaram que o líder atua próximo do seu ambiente de trabalho.

Sobre o comprometimento com a organização mais de 60% informaram que consideram ótimos e bons e a motivação 22,22% colocaram que a sua motivação é ótima, 33,33% que ela é boa e apenas 11,11% consideram regulares.

Bergamini coloca que quando se focaliza a motivação consciente no ambiente de trabalho, tendo em vista melhorar a produtividade, é necessário, antes de tudo, garantir que os padrões de desempenho sejam factíveis, que as pessoas tenham habilidades necessárias de exibir o comportamento que as levam a esse desempenho (BERGAMINI, 2008).

Deste modo, percebe-se que há falhas na comunicação interna da organização, e que a atuação/perfil dos líderes corroboram para a ineficiência/fragilidade da comunicação.

## CONCLUSÃO

Através do estudo realizado, é possível observar a complexidade que a comunicação interna e a liderança possuem em meio às organizações. A utilização dos inúmeros meios de comunicação pode tornar esse processo mais eficaz, propiciando a intervenção tanto dos líderes como dos liderados na apresentação de sugestões para a melhoria da comunicação da empresa, com o intuito de amenizar possíveis problemas. Pode-se verificar, que conforme a análises dos resultados da pesquisa realizada, constatou-se a existência de falhas relacionadas em meio a comunicação interna, porém, os gestores das equipes relataram que é feita a realização de processos para a redução dos mesmos, para uma maior qualificação na

entrega do produto final. A utilização de diversos canais de comunicação pode auxiliar a minimizar o impacto das falhas, uma vez que, alguns colaboradores podem compreender melhor com outros meios de comunicação.

A liderança nas organizações é um elemento que requer uma atenção maior, uma vez que para o progresso de uma organização, é imprescindível que o líder atue de forma direta com seus subordinados. Deste modo, torna-se indispensável para uma comunicação e liderança eficientes, a utilização de um perfil democrático, no qual, o líder trabalha e toma decisões juntamente com os seus liderados, como visto anteriormente, já está sendo aplicado em parte da organização, mas precisa ser trabalhado mais, de modo a contribuir para o melhoramento da comunicação interna.

Diante do exposto, conclui-se que, independente do grau de hierarquia de um colaborador, todos são de suma importância para um bom consentimento de informações, desta forma, a organização ganha, e o ambiente torna-se cada vez mais qualificado, e conseqüentemente o produto final será entregue ao cliente com agilidade e a qualidade necessária. Quanto a liderança, não há dúvidas que se tornou uma peça fundamental para qualquer organização, que deseja o bom desenvolvimento e a evolução de um determinado setor ou da empresa em geral, sendo importante na conduta das equipes para alcançar metas e objetivos propostos.

## REFERÊNCIAS

BRUM, A. M.; **Endomarketing**: estratégias de comunicação interna para empresas que buscam a qualidade e competitividade. Porto Alegre: L&PM, 1994.

BERGAMINI, Cecília Whitaker. **Motivação nas Organizações**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

CAIM, Fábio, **Marketing e Comunicação para Pequenas Empresas**: o marketing e a comunicação organizacional sem complicações, para novos empresários e aprendizes permanentes / Fábio Caim, Silene de A. G. Lourenço, São Paulo: Novatec Editora, 2006.

CHIAVENATO, Idalberto. **Gerenciando Pessoas**. São Paulo: Makron Books, 1997

CHIAVENATO, Idalberto. **Gestão de Pessoas: o novo papel dos recursos humanos nas organizações**. 3. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

CORRADO, Frank M., **A força da Comunicação: quem não se comunica – Frank M. Corrado**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 1994.

DESSLER, Gary. **Administração de Recursos Humanos**. 2. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2003.

GIL, Antônio Carlos. **Metodologia do Ensino Superior**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

Disponível em: <<http://www.rh.com.br>>. Acesso em: 24 ago 2006.

LACOMBE, Francisco José Masset. **Recursos Humanos Princípios e Tendências**. 2. ed. Saraiva, 2011.

LACOMBE, Franciso José Masset; HEILBORN, Gilberto Luis José. **Recursos Humanos: princípios e tendências**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

MARRAS, Jean Pierre. **Administração de Recursos Humanos: do operacional ao estratégico**. 14.ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

MATOS, Gustavo Gomes de **Comunicação Empresarial Sem Complicação**. 2. ed. Barueri, São Paulo: Manole, 2009.

MELO, Vanessa Pontes Chaves De. **A Comunicação Interna e sua Importância nas Organizações**. Artigo Científico, Aracajú SE: Faculdade Juvêncio Terra, Universidade Tiradentes, 2008.

MONTANA, Patrick J.; CHARNOV, Bruce H. **Administração**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

PIMENTA, Maria Alzira, **Comunicação Empresarial: conceitos e técnicas para administradores**. Campinas, SP. Editora Alínea, 2004.

ROBBINS, Stephen P. **Comportamento Organizacional**. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

ROBBINS, Stephen Paul. **Fundamentos do Comportamento Organizacional**. Tradução Reynaldo Marcondes. 8. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2009.

ROMERO, Sonia Mara Thater; SILVA, Selma França da Costa e; KOPS, Lucia

Maria. **Gestão de Pessoas:** conceitos e estratégias. (livro eletrônico). Curitiba: InterSaber, 2013.

SILVA, Adelphino Teixeira. **Administração Básica.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

TERCIOTTI, Sandra Helena; MACARENCO, Isabel. **Comunicação Empresarial na Prática.** 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

## GESTÃO ESTRATÉGICA APLICADA: UM ESTUDO EM DUAS EMPRESAS TÊXTEIS

Khetlyn Günther<sup>1</sup>  
Tanize Geovana Itermann<sup>2</sup>  
Marcos Rogério Rodrigues<sup>3</sup>

### RESUMO

O presente artigo tem como tema a gestão estratégica em duas indústrias do segmento têxtil, localizadas nas cidades de Boa Vista do Buricá e São José do Inhacorá, no Noroeste do Estado do Rio Grande de Sul. Neste contexto, a problemática e o objetivo deste estudo estão em conhecer quais as estratégias empregadas pelos gestores para o gerenciamento das empresas e, para o alcance dos objetivos organizacionais. Para atender seu propósito, abordaram-se no referencial teórico os seguintes temas: Funções do Administrador e Gestão Estratégica. Como metodologia, este artigo se caracteriza como uma pesquisa teórico-empírica, por meio de um estudo de caso, os dados que foram coletados por meio de um questionário aplicado aos atuais gestores das indústrias têxteis, eles foram tratados de modo qualitativo, além disso, elaborou-se uma pesquisa bibliográfica. Por meio da pesquisa realizada, pôde-se concluir que cada organização possui uma gestão estratégica própria, planejada e construída a partir das demandas do mercado, constatou-se que a empresa “A”, possui a estratégia voltada para a diferenciação dos seus produtos, já a empresa “B” é optante da estratégia de baixo custo e produção em grande escala, além disso, evidenciou-se que a empresa “A”, possui objetivos mais elaborados, em relação a empresa “B”.

Palavras-chave: Administração – Funções do Administrador – Gestão Estratégica.

<sup>1</sup> Acadêmica de Administração – 2º semestre. Faculdades Integradas Machado de Assis. khetlyngunther@gmail.com.

<sup>2</sup> Acadêmica de Administração – 2º semestre. Faculdades Integradas Machado de Assis. tanygeovana@gmail.com.

<sup>3</sup> Mestre em Administração. Universidade do Vale do Rio dos Sinos. marcosrodrigues@fema.com.br.



## INTRODUÇÃO

Atualmente, nota-se a necessidade de uma gestão qualificada nas organizações públicas e privadas. Para que esta gestão desenvolva-se de forma significativa, é indispensável que os gestores, disponham conhecimentos das ferramentas administrativas e, estratégicas para alavancar sua produtividade e lucratividade.

Nesse sentido, o presente artigo tem como temática a gestão estratégica nas organizações. Para o gestor de qualquer empresa, é relevante que detenha conhecimentos das ferramentas estratégicas, bem como o planejamento dos afazeres, a organização das tarefas e o direcionamento destas, orientando seus funcionários de forma habilidosa nas funções e, o controle, para que os propósitos sejam alcançados de forma sustentável. Assim, a gestão estratégica pode contribuir para que a empresa tenha sucesso no mercado.

Este artigo tem como objetivo conhecer as estratégias adotadas pelos gestores para o gerenciamento das suas empresas. É importante observar que as empresas devem ter planos em curto, médio e longo prazo para a concretização de suas metas e propósitos. Nesse contexto, o presente artigo, busca responder a seguinte questão de pesquisa: quais são as estratégias de gestão adotadas pelas empresas estudadas?

Como metodologia, este trabalho se caracteriza como uma pesquisa aplicada, na qual as informações foram concebidas a partir de duas entrevistas realizadas com dois gestores de empresas que atuam no mesmo segmento. Posteriormente, os fatos foram examinados e analisados através da pesquisa descritiva e explicativa. O embasamento teórico deste artigo dispõe de autores como: Chiavenato, Lacombe, Heilborn, Maximiano, Ansoff, McDonell, Porter e Oliveira, os quais conceituam a gestão estratégica nas organizações.

Dessa forma, a estruturação se dá inicialmente pelo referencial teórico, onde se apresentam as funções que um administrador deve ter de sustentação para gerir a

empresa, bem como o contexto de gestão estratégica, na sequência tem-se a metodologia, os resultados da pesquisa e as conclusões do estudo.

## 1 REFERENCIAL TEÓRICO

O embasamento teórico é de suma importância para a evolução do artigo, em que os assuntos trabalhados neste, identificam-se com o objetivo traçado pelo mesmo. Assim, este estudo apresenta dois tópicos de análise: gestão empresarial e gestão estratégica, servindo como base para o estudo de caso.

### 1.1 FUNÇÕES DO ADMINISTRADOR

Com base nas Teorias Neoclássicas as funções dos administradores condizem com os elementos da Administração, que Fayol definira em sua época (prever, organizar, comandar, coordenar e controlar), porém com aspectos mais modernos. A partir dessa teoria, os autores neoclássicos utilizam o processo administrativo como a essência de sua tese eclética (CHIAVENATO, 2011).

[...] podemos partir para uma definição abrangente de administrar: planejar, organizar, liderar, coordenar e controlar as atividades de uma unidade organizacional, empresa ou grupo de empresas, diagnosticando suas deficiências e identificando seus aspectos positivos; estabelecendo metas, planos e programas para sanar as deficiências e expandir e desenvolver os aspectos positivos; tomando, dentro do seu âmbito, as decisões e providências necessárias para transformar em ações e realidade esses planos e programas, controlando os seus resultados, visando ao cumprimento das metas estabelecidas. (LACOMBE; HEILBORN, 2008, p. 49).

Com tais atributos, Chiavenato expõe que atualmente admite-se o planejamento, a organização, a direção e o controle como funções básicas de um administrador em uma organização (CHIAVENATO, 2011).

O planejamento é a primeira função do administrador, pois ela serve de base para as demais. Ela determina os propósitos a serem conquistados, detalha os meios

necessários para atingi-los com êxito, analisa as alternativas a serem seguidas e determina os recursos que serão fundamentais para atingir os objetivos (CHIAVENATO, 2011).

Planejamento é a determinação da direção a ser seguida para se alcançar um resultado desejado. É a determinação consciente de cursos de ação e engloba decisões com base em objetivos, em fatos e na estimativa do que ocorreria em cada alternativa disponível. Planejar é, portanto, decidir antecipadamente o que fazer, de que maneira fazer, quando fazer e quem deve fazer. (LACOMBE, 2009, p.70).

Para tanto, há três níveis de planejamento segundo Chiavenato: planejamento estratégico (engloba todos os recursos e setores de atuação na organização, com metas em longo prazo em que é estabelecido na classe institucional), planejamento tático (abrange recursos específicos em cada departamento da organização, com fins em médio prazo, definido nos próprios departamentos) e o planejamento operacional (ocorre imediatamente, em que envolve as tarefas específicas definidas pelo setor operacional) (CHIAVENATO, 2011).

A ideia de organização para Maximiano é uma disposição de recursos com condições para facilitar a realização dos objetivos empresariais (MAXIMIANO, 2008). Ou seja, pode-se descrever como o ato de estruturar a organização, definindo responsabilidades e alocando o capital. Desta forma, define-se organização como:

1.Determinar as atividades específicas necessárias ao alcance dos objetivos planejados (especialização). 2.Agrupar as atividades em uma estrutura lógica (departamentalização). 3.Designar as atividades às específicas posições e pessoas (cargos e tarefas). (CHIAVENATO, 2011, p.165).

Com base nesta caracterização de Chiavenato sobre organização, pode-se complementar a partir da concepção de Lacombe. Na qual ele caracteriza a organização como um método de discernir logicamente as atividades da empresa, determinar as responsabilidades, estabelecer convívio e interação no trabalho entre os grupos, de forma que os recursos sejam aplicados eficiente e eficazmente, para que todos atinjam os objetivos (LACOMBE, 2009).

Estabelecidas as concepções de planejamento e organização, passa-se a analisar a função de dirigir uma organização. Lacombe não trata de direção, mas sim coordenação, em que destaca que o dirigente precisa ter autoridade para coordenar as atividades do seu setor, para que fique definido as posições na estrutura organizacional e as funções de cada colaborador (LACOMBE, 2009). Assim sendo, pode-se definir que o dirigente é gestor de mudança, em que apresenta soluções para os problemas que possam surgir, procura orientar seus colegas para a concretização das metas e mantém uma relação profissional. Conforme Chiavenato,

[...]a direção é a função administrativa que se refere às relações interpessoais dos administradores em todos os níveis da organização e os seus respectivos subordinados. Para que o planejamento e a organização possam ser eficazes, eles precisam ser dinamizados e complementados pela orientação a ser dada às pessoas por meio de uma adequada comunicação e habilidade de liderança e de motivação. (CHIAVENATO, 2011, p.166).

Por último, a função de controlar a organização, no qual depende totalmente do planejamento, organização e direção para ser efetivada. Esta função baseia-se na averiguação do desempenho dos funcionários, para determinar um paralelo do desempenho com o modelo apresentado pela organização, para assim delinear as intervenções que deverão ser feitas para a melhoria das atividades que estão sendo realizadas. Lacombe conclui com aspectos significativos:

[...] (a) o controle é uma das funções do administrador e, como consequência, envolve ação, isto é, medidas corretivas para fazer acontecer o que estava previsto, ou, se indispensável, mudanças das previsões e (b) o controle abrange a aferição do desempenho em relação a padrões, determinados no planejamento, que estabelece objetivos, metas e padrões. (LACOMBE, 2009, p.74).

A partir desses aspectos de Lacombe, constata-se que o controle é a conclusão do planejamento, pois como complementa Chiavenato “[...] a abrangência do controle também pode ser feita no nível global, no nível departamental e no nível operacional,

respectivamente dentro dos planos estratégico, tático e operacional.” (CHIAVENATO, 2011, p. 171).

O controle dá-se início pelo estabelecimento de padrões, em que os padrões representam o progresso ou resultado desejado para o trabalho. A observação do desempenho busca analisá-lo através de informações precisas ao supervisor, para que posteriormente, possam ser comparadas as metas estabelecidas. Assim, a ação corretiva, tem por finalidade a preservação dos padrões definidos, visando o alcance das metas e objetivos (CHIAVENATO, 2011).

Diante das definições descritas, pode-se observar que o administrador necessita ter a capacidade de tomar decisões. Elas estão presentes em todas as suas funções dele: na forma com que traça as metas e objetivos que a empresa deverá seguir e aloca os recursos (planejamento); nas distribuições das tarefas e no relacionamento com seus colaboradores (organização); a maneira como direciona os grupos e equipes para uma sincronia na forma de trabalho (direção); no modo de verificação do trabalho desenvolvido e a tomada de providências corretivas para o melhor desempenho do todo (controle).

## 1.2 GESTÃO ESTRATÉGICA

No atual contexto competitivo, é imprescindível que as empresas adotem uma gestão estratégica. Segundo o Dicionário Mini Aurélio, estratégia significa aplicar os conhecimentos adquiridos ou explorar condições propícias para atingir os objetivos específicos (FERREIRA, 2008).

A gestão estratégica como princípios militares, define se “[...] como sendo a aplicação de forças em larga escala contra algum inimigo.” (CHIAVENATO, 2007, p. 113). Exemplificando esse conceito, comparando com uma guerra, a estratégia está na forma com que o General guia suas tropas para que essas não sejam atingidas e saiam vitoriosas. No plano empresarial, a estratégia é utilizada em longo prazo, para guiar e orientar as condutas organizacionais.

Pode-se entender estratégia empresarial como um método que as organizações adotam para atingir seus interesses, tanto em curto como em longo prazo. Ela também pode ser um meio de crescimento na qual, indica uma direção desejada. Para Maximiano, estratégia empresarial é “[...] o curso de ação que uma empresa adota para assegurar seus objetivos de desempenho – como sua sobrevivência, ou tamanho que pretende alcançar, os concorrentes que deseja enfrentar ou a posição que pretende ter no mercado.” (MAXIMIANO, 2008, p. 134).

A estratégia é o padrão ou plano que integra os objetivos globais de uma organização e as políticas e ações em um todo coerente. Uma estratégia bem formulada permite alocar e integrar os recursos organizacionais em uma postura única e viável baseada em suas competências internas para antecipar-se a mudanças ambientais e mover-se de maneira contingencial frente aos oponentes inteligentes. (CHIAVENATO, 2011, p. 569).

De forma simples, Oliveira conceitua estratégia: “[...] é a definição do caminho mais adequado para se alcançar o objetivo.” (OLIVEIRA, 2013, p.86). Logo, para Ansoff e McDonnell, “[...] estratégia é um conjunto de regras de tomada de decisão que orientam o comportamento de uma empresa.” (ANSOFF; MCDONNELL, 1993). Portanto, quando definida a estratégia de uma organização, é necessário que todos os setores estejam organizados para fomentar e efetuar os objetivos propostos.

A partir do conceito de estratégia empresarial, pode-se destacar a indústria como um ambiente próprio para as estratégias competitivas. Não existe uma fórmula a ser seguida para obter êxito nas estratégias, pois cada organização possui um cenário diferente de atuação, um produto/serviço diferenciado e um público alvo.

Uma razão pelo qual o âmbito competitivo é importante está no fato de que as indústrias são segmentadas. Em quase todas as indústrias há variedade de produtos distintas, múltiplos canais de distribuição e vários tipos de consumidores. Os segmentos são importantes porque têm, frequentemente, necessidades diversas; uma camisa comum e outra de grife são ambas camisas, mas vendidas a compradores de critérios de compra muito variados. Para servir a diferentes segmentos são necessárias estratégias diferentes e capacidades distintas. (PORTER, 1993, p. 49).

Para Porter, é através das estratégias competitivas que se estabelece uma proximidade para a competição nas organizações, que seja ao mesmo tempo lucrativa e sustentável (PORTER, 1993). Nesse caso, a organização necessita de princípios para coordenar suas tarefas como, alcançar máxima eficiência na realização das atividades, concentrar forças em um ponto decisivo, empregar velocidade, criatividade e audácia e optar por maneiras flexíveis, a fim de adaptarem-se as mudanças de condições.

As cinco forças competitivas representam um conhecimento detalhado e específico da sustentação das organizações, ou seja, quando tem-se concorrência, há a competitividade e as organizações que ambicionam ter o melhor produto/serviço, conquistar um maior número de clientes, gerar lucros e manter-se presente no mercado, necessitam encontrar um caminho estratégico para ser seguido. Tal caminho, precisa ser baseado nas cinco forças de Porter, com o intuito de compreender qual é a força dos seus concorrentes, identificando peculiaridades e buscando maneiras inovadoras, para destacar-se sobre o mercado da concorrência.

A rivalidade entre concorrentes explica que dependendo do segmento ou do ambiente externo, a alta concorrência pode desencadear a redução dos lucros. Quando se tem um número menor de fornecedores, a capacidade de negociação torna-se limitada, pois o fornecedor passa a ter o poder de negociação sobre a organização, definindo preços, prazos e formas de pagamento, desencadeando certa dependência (PORTER, 1993).

O mesmo acontece com o poder de barganha dos clientes, que possuem a vantagem de trocar de fornecedor quando é cabível. Cada vez mais, eles buscam um menor custo, bem como a qualidade nos produtos/serviços adquiridos, negociando com mais convicção e conhecimento. A ameaça de novos concorrentes, com o mesmo ramo de atuação, significa a diminuição do “*Market Share*”. Também, segundo Porter “A presença de sucedâneos próximos limita o preço que os competidores podem cobrar sem provocar a substituição e corroer o volume da indústria (PORTER, 1993, p. 46).

A organização necessita acompanhar a evolução do mercado tecnológico, para não ser substituídas por outros produtos mais atuais. Em empresas em que as cinco forças são prósperas, como refrigerantes, computadores de grande porte, publicação de bancos de dados (*database, publishing*), farmacêuticos e cosméticos, muitos competidores conseguem rendimentos atraentes sobre o recurso investido (PORTER, 1993).

Como forma de garantir sustentabilidade no mercado, as organizações aplicam estratégias de atuação, de acordo com suas características próprias, condizentes com o plano de negócios estabelecido.

Algumas organizações gostam de arriscar e exploram novos negócios ou enfrentam agressivamente seus concorrentes. Outras são cautelosas e evitam o risco e o confronto. Algumas organizações procuram ter forte identidade própria e distinguir-se da multidão; outras preferem o anonimato e trabalhar com produtos absolutamente iguais aos dos concorrentes. Algumas querem ser pioneiras. Outras preferem ser seguidoras. (MAXIMIANO, 2012, p. 347).

Cada organização requer um planejamento estratégico específico, para modelar a influência e sua posição competitiva no mercado nacional. Porter assume uma posição em relação a três modelos de estratégias genéricas para se alcançar um resultado satisfatório na organização: liderança em custo, diferenciação e foco.

[...] estratégias genéricas – essa denominação deriva do fato de que as estratégias corporativas são muito similares e podem ser catalogadas em algumas categorias principais. No entanto, não há uma classificação universal, que englobe todas as estratégias possíveis, nem fórmulas do tipo ‘situação x, estratégia y’. (MAXIMIANO, 2012, p. 347).

Sendo assim, a liderança em custo tem por objetivo um baixo custo do produto ou serviço, sendo realizada em grande escala. A diferenciação ocorre quando a empresa visa um produto singularizado perante o dos concorrente, e o foco, concentra-se em um único segmento de mercado, em que dá-se enfoque a um grupo específico de clientes (CHIAVENATO, 2011).



Logo, as empresas optam por um tipo de estratégia genérica cabível: liderança em custo, diferenciação ou foco/enfoque. A estratégia a ser utilizada, baseia-se no planejamento estratégico estabelecido e definido, levando em conta o segmento da organização, público-alvo, custo de produção dos bens a serem produzidos entre outros fatores de importante análise.

## **2 METODOLOGIA DA PESQUISA**

Esta seção qualifica os procedimentos de estudo que foram desenvolvidos, nas quais foram empregados métodos que cumprem os objetivos traçados. Desta forma, apresenta-se o modo com que as informações foram coletadas para análise, bem como, o método de abordagem e os procedimentos realizados.

### **2.1 CATEGORIZAÇÃO DA PESQUISA**

O presente trabalho caracteriza-se como uma pesquisa teórico-empírica. Assim, abrange as teorias pertinentes ao conteúdo das funções do administrador em uma organização e sobre a gestão estratégica, tal como, analisa a forma com que os gestores administram e coordenam suas empresas.

No que tange a natureza desta, classifica-se como pesquisa qualitativa, com o intuito de conhecer como os gestores desenvolvem suas atividades e tornam suas empresas competitivas no mercado.

Em relação aos fins, este artigo possui competência descritiva e explicativa, com o intuito de descrever e explicar as estratégias adotadas pelas empresas, comparando-o com o embasamento teórico. No que corresponde aos procedimentos técnicos de pesquisa, empregou-se a pesquisa bibliográfica.

Desse modo, este artigo é categorizado como um estudo de caso, em que é mostrada a forma com que ocorre a gestão nas empresas e, como elas elaboram ou direcionam suas estratégias para o cumprimento de suas metas.

## 2.2 GERAÇÃO DE DADOS

Para a efetivação dos propósitos traçados neste artigo, utilizou-se de documentação direta. No qual fora realizado uma entrevista com os gestores de duas empresas que atuam no mesmo segmento, com o intuito de estabelecer relação com o conteúdo pesquisado e, observar a realidade com que os gestores realizam o gerenciamento. Cada entrevista contou com treze questões, teve duração de aproximadamente uma hora para a coleta dos dados, e ela foi realizada no mês de setembro de 2017.

Os gestores da empresa “A” possuem apenas o ensino médio completo e para auxiliá-los na administração da empresa, contam com ajuda de consultoria empresarial. Enquanto o gestor da empresa “B” é bacharel em administração.

## 2.3 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

No que tange a análise e interpretação dos dados, eles foram analisados e interpretados de modo descritivo e explicativo, além disso, a análise contemplou a opinião dos autores referenciados no embasamento teórico deste artigo.

## 3 RESULTADOS DA PESQUISA

O estudo sucedeu-se em duas empresas que atuam no segmento de confecção de vestuário, ou seja, indústrias têxteis. A empresa denominada “A” conta com 23 funcionários e está localizada no município de Boa Vista do Buricá, na mesma proporção, a empresa nomeada “B” contém 25 funcionários e encontra-se no município de São José do Inhacorá, ambas no Estado do Rio Grande do Sul.

A empresa “A” dispõe de dois setores, o administrativo e a produção, em que é subdividido em: corte, costura, expedição, passadoria, revisão e tecelagem. A empresa “B” também possui dois setores, o administrativo e a produção, em que este tem apenas dois subsetores: costura e revisão de peças.

O planejamento da empresa “A” fundamenta-se em medições feitas em gráficos de produção, a partir do clima das regiões de venda dos produtos, em que está voltada para o aumento das vendas através de mais representantes comerciais e a pesquisa para a confecção de um catálogo com artigos diferenciados, conforme a demanda do cliente.

A partir destes direcionamentos, a empresa pretende atingir um crescimento de 8% em média sobre a inflação, num prazo de 2 anos. Diferentemente, a empresa “B” tem o planejamento através da necessidade dos clientes fixos, raramente, quando não há produção para estes, a empresa parte em busca de novos clientes para suprir a insuficiência.

Observa-se que ambas as empresas possuem planejamento, porém a empresa “A” possui um planejamento estratégico e tático, em que estão traçados objetivos em médio e longo prazo. Diferentemente da empresa B, em que está voltada para o planejamento operacional em curto prazo, pois possui produção fixa.

O planejamento na empresa, é a base para delinear as demais funções e objetivos a serem almejados. Segundo Lacombe, planejar é decidir o que fazer, a maneira como proceder quando e quem deve executar a tarefa (LACOMBE, 2009)

Nesse contexto, Chiavenato destaca que em qualquer negócio é importante planejar, pois segundo ele o planejamento determina os propósitos a serem conquistados, detalha os meios necessários para atingi-los, analisa as alternativas a serem seguidas e determina os recursos que serão fundamentais para atingir os objetivos (CHIAVENATO, 2011).

O gestor da empresa “A” concluiu que haveria de alocar responsabilidades a outros funcionários. Com o auxílio de consultoria, localizaram lideranças internas e, realizaram um treinamento para que estas obtivessem eficácia em sua coordenação.

Assim, os coordenadores foram escolhidos por meio de uma avaliação, destacando a meritocracia e boa convivência com seus colegas como aspectos importantes, ela conta com 4 coordenadores: 1 no administrativo, 1 no corte, 1 na costura e 1 para a revisão, expedição e passadoria.

Após esta hierarquização, os funcionários não podem dirigir-se aos proprietários, mas sim aos seus coordenadores, e para que se tenha êxito, há a realização de reuniões semanais para que os proprietários possuam conhecimento de seus resultados, sendo este, um processo de adaptação da empresa. Portanto, a organização na empresa facilita a realização das metas e objetivos que estes almejam, definindo responsabilidades (MAXIMIANO, 2008).

Na empresa “B” possui uma única coordenadora na produção, que coordena os subsetores de costura e revisão. O critério para sua escolha foi à capacidade advinda da experiência e conhecimento em outras indústrias. Destaca-se que a centralização da coordenação pode ser um ponto negativo, perante imprevistos de cunho pessoal, ou seja, quando esta falta, a produção limita-se.

O público a qual a empresa “A” busca atingir é os indivíduos de classe B, C e D, com um produto intermediário. Este possui valor agregado, pois não há uma produção em grande escala, em que conta com um mostruário diferenciado de peças, para atingir as regiões que atendem: Rio Grande do Sul, Santa Catarina, Paraná e São Paulo. Observa-se assim, que nas regiões metropolitanas há maior consumo de peças diferenciadas com certo valor agregado, diferentemente das regiões mais interioranas, como nas fronteiras, em que há a procura por artigos mais básicos, de custo menos elevado.

Evidencia-se, que este tipo de estratégia, vem ao encontro da teoria de Porter, explicada por Chiavenato, visa a confecção de peças com identidade própria, oferecendo um produto diferenciado e singularizado, sem a produção em grande escala (CHIAVENATO, 2011).

Outra observação é a linha *plus size* desta empresa, em que está sendo muito aceita no mercado de vestuário, na qual o aumento dos índices de venda ocorreram em decorrência dessa implementação no mostruário.

Transmitindo a ideia de Porter, Maximiano apontam que as empresas podem concentrar-se em determinada linha de produção, com um grupo específico de clientes, visando o foco ou enfoque na diferenciação (MAXIMIANO 2012).

Diferencialmente, a empresa “B” possui produção em grande escala com baixo custo do produto, pois buscam atingir as classes C e D. Esta produz para grandes magazines, assim *faccionam* os produtos. Para manter o controle de sua produção, o padrão de desempenho de cada funcionário é realizado através de relatórios diários de hora em hora, trabalhando com o cumprimento de metas e gratificando-se quando é produzido além da expectativa.

Evidencia-se que a empresa “A” trabalha com produto diferenciado, ou seja, com valor agregado e também com produtos de baixo custo, com enfoque nas classes média e baixa. Enquanto a empresa “B”, opta pela produção em grande escala e baixo custo, focando nas classes B, C e D.

O número de fornecedores da empresa “A” é restrito, no entanto houve a procura de outros fornecedores, porém eles não supriram a qualidade da matéria prima. No entanto, a empresa é ciente de que é arriscado ter um pequeno grupo de fornecedores, pois caso ocorra alta de matéria prima pode sofrer perdas. Segundo Porter, sabe-se que apresentando um número limitado de fornecedores, causam riscos para a produção, quando o fornecedor passa a ter poder de negociação definindo preços, prazos de entrega, gerando dependência na relação empresa e fornecedor.

Para a empresa “B” a relação é de segurança perante os fornecedores, pois os pedidos se realizam com antecedência (pedidos agendados), evitando futuros riscos à indústria, como paralisação da produção e também porque os próprios clientes (magazines) fornecem a matéria prima. Quando ocorrem imprevistos, a solução é buscar materiais em filiais da própria indústria. Conclui-se que a situação desta empresa, perante seus fornecedores não compromete sua produção, pois a matéria-prima é advinda de seus próprios clientes. Ressalta-se que neste caso a empresa tem uma alta dependência do cliente, não tendo poder negociação sobre o cliente (PORTER, 1993).

Sobre a concorrência, a empresa “A” está atenta às questões de tendências e aos preços que se aplicam sobre seu produto, onde os representantes repassam

essas informações aos proprietários. Assim, fora adotado uma margem base de lucratividade, onde é trabalhado sobre este valor, em decorrência do mercado de confecção de vestuário possuir oscilações em determinadas estações, na qual não ocorre em virtude do preço das peças, mas porque as vendas diminuem.

Conforme Porter menciona, a presença de concorrência aumenta o risco de preços competidores, prejudicando a capacidade de produção (PORTER, 1993). Contudo, a empresa “A”, acompanha a evolução do mercado, sendo um ponto favorável para a organização.

Como ocorre um acompanhamento das vendas semanalmente, quando acontecem estas oscilações é possível corrigir a tempo os resultados da empresa “A”, desta forma, acaba seguindo-se na margem projetada.

Já a empresa “B” alega que não apresenta riscos relevantes para com as concorrências, pois não possui fabricação própria, fabricando conforme o pedido dos clientes (magazines). Caso ocorra das magazines não realizarem o pedido, a empresa vai em busca de outros clientes interessados. Observa-se que no momento em que a procura por novos clientes ocorre, a empresa pode perder produtividade e lucratividade.

Observou que na empresa “A”, os clientes não possuem poder de barganha, porém há certa flexibilidade quando do ato na negociação, outro ponto relevante é que a empresa contém um número variado de clientes, não ficando na dependência de poucos clientes. Ao contrário, na empresa “B”, o poder de barganha dos clientes, é inevitável, fazendo com que a empresa diminua o valor dos produtos, porém não ultrapassando o preço da produção de custo. Com base nas entrevistas realizadas, ambas as empresas relataram a necessidade de mão de obra qualificada, pois faltam profissionais qualificado na área de corte e costura.

Conclui-se assim, que cada empresa depende de um planejamento específico, conforme suas características de mercado, em que se encontra. Desta forma, analisa-se que em relação à empresa “A”, a “B” apresenta um planejamento inferior diante da

capacitação da gestão atual. Assim a empresa A, destaca-se pelo alinhamento do exercício da gestão.

## CONCLUSÃO

Ao longo deste estudo, pode-se compreender que o planejamento de uma organização, ou seja, o caminho a percorrer para o alcance dos objetivos propostos é essencial para o seu crescimento sustentável, utilizando-se de ferramentas de gestão empresarial conhecidas e aplicadas pelo próprio administrador no cotidiano, diante de um mercado tão competitivo.

A busca dos objetivos definidos e almejados necessitam estar acompanhados de uma gestão que se utiliza de recursos como: direção, planejamento, organização e controle, atuando de forma compatível com o mercado externo e interno da organização. Também, como forma de gerenciamento, a principal função do administrador é a tomada de decisão, perante os obstáculos a serem enfrentados para a concretização do planejamento estratégico, já que a organização precisa acompanhar a evolução constante do mercado, a forma de negociação com seus clientes, bem como, a busca por fornecedores acessíveis, destacando-se das empresas concorrentes.

A partir dos resultados obtidos com a pesquisa, constatou-se que cada organização, adota um tipo de estratégia, que possibilita a conquista vantajosa do seu próprio “*Market Share*”. Notou-se que a empresa “A”, possui a estratégia voltada para a diferenciação dos seus produtos, possui planejamento de curto e longo prazo.

Já a empresa “B” é optante da estratégia de baixo custo e produção em grande escala, com planejamento curto e médio prazo, correspondendo constantemente a demanda de seus clientes (magazines). Evidenciou-se também, que a empresa “A”, possui objetivos mais elaborados, em relação a empresa “B”, mas ambas caracterizam-se por gerar resultados favoráveis e sustentáveis.

Em decorrência do objeto de estudo, faz-se necessário entender que cada organização detém de uma estratégia própria, impossibilitando a criação de uma estratégia universal, que contribua para o efetivo exercício de qualquer organização. Recomenda-se que cada gestor, faça uma análise de mercado, levando em conta a concorrência, a conquista de novos clientes, a procura de dois ou mais fornecedores que atendam às suas expectativas, sem dependência de um único, orientando os funcionários para a progressão desejada da empresa.

Recomenda-se que sejam elaboradas outras pesquisas, com empresas do segmento têxtil com o intuito de conhecer quais são as estratégias adotadas por elas para sobressair no mercado. Este artigo foi importante, pois conseguiu estudar duas realidades empresariais e, entender como é o gerenciamento de cada organização no que tange a suas estratégias.

## REFERÊNCIAS

ANSOFF, H. Igor; MCDONNELL, Edward J. **Implantando a Administração Estratégica**. 1. ed. São Paulo, Editora Atlas, 1993.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração: teoria, processo e prática**. 4. ed. Rio de Janeiro, Editora Elsevier, 2007.

\_\_\_\_\_. **Introdução à Teoria Geral da Administração**. 8. ed. Rio de Janeiro, Editora Elsevier, 2011.

FERREIRA, Aurélio B. O. **Mini Aurélio: mini dicionário de Língua Portuguesa**. 7. ed. Curitiba, Editora Positivo, 2008.

LACOMBE, Francisco. **Teoria Geral da Administração**. 1. ed. São Paulo, Editora Saraiva, 2009.

LACOMBE, F.; HEILBORN, G. **Administração: princípios e tendências**. 2. ed. São Paulo, Editora Saraiva, 2008.

MAXIMIANO, Antonio C. A. **Introdução à Administração**. 7. ed. São Paulo, Editora Atlas, 2008.



\_\_\_\_\_. **Teoria Geral da Administração:** da revolução urbana à revolução digital. 7. ed. São Paulo, Editora Atlas, 2012.

OLIVEIRA, Djalma P. R. **Sistemas, Organização e Métodos:** uma abordagem gerencial. 21. ed. São Paulo, Editora Atlas, 2013.

PORTER, Michael E. **A Vantagem Competitiva das Nações.** 1. ed. Rio de Janeiro, Editora Campus Ltda., 1993.

## **A PARTICIPAÇÃO DA CONTABILIDADE NO AUXÍLIO À TOMADA DE DECISÃO: UM ESTUDO EM REVENDAS DE VEÍCULOS USADOS E SEMINOVOS DE SANTA ROSA E SANTO ÂNGELO – RS**

Andreia dos Santos Moreira<sup>1</sup>  
Angelo Abramowicz<sup>2</sup>  
Bianca Scaglioni Letzow Junges<sup>3</sup>  
Luciano Junges<sup>4</sup>

### **RESUMO**

Gestão e contabilidade são áreas que estão próximas. O contador pode ser um profissional que agrega valor à gestão de uma empresa. Principalmente em cenários de alta competitividade, com o crescimento de concorrentes potenciais como apresenta-se o mercado das revendas de veículos seminovos e usados, o contador pode contribuir para prever cenários, prevenir problemas futuros, adiantar soluções. O presente estudo tem por objetivo verificar o nível de influência da contabilidade no processo de gestão de empresas e apresentar o nível de incidência e suas variáveis na tomada de decisão. Neste caso, analisando um ramo específico: automóveis usados e seminovos nas cidades de Santo Ângelo e Santa Rosa. O presente estudo foi realizado a partir de uma pesquisa descritiva, apoiado por uma pesquisa bibliográfica, com estudo de campo em abordagem quantitativa. O levantamento de dados foi realizado com empresários proprietários de revendas de veículos das cidade de Santa Rosa RS e Santo Ângelo RS. Os resultados indicam que a contabilidade não participa diretamente do processo de gestão das revendas, embora os entrevistados reconheçam a importância desta no momento de tomar alguma decisão estratégica.

**Palavras-chave:** Contabilidade – Gestão – Contador – Empresários.

- 
- 1 Mestranda em Gestão Estratégica de Organizações pela Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões. Professora da Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões e Diretora da Escola de Educação Profissional Senac São Luiz Gonzaga. andreadmoreira@hotmail.com
- 2 Mestrando em Gestão Estratégica de Organizações na Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões. angeloabramowicz@gmail.com
- 3 Mestre em Gestão Estratégica das Organizações pela Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões. bianca123@gmail.com.br
- 4 Mestrando em Gestão Estratégica de Organizações pela Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões (URI). lucianojunges@hotmail.com

## INTRODUÇÃO

A utilidade contábil ocorre pela necessidade legal de uma empresa que precisa honrar com obrigações, realizar rotinas e planejar a vivência no mercado. Entretanto, pode ter representatividade importante principalmente externamente em cenários altamente concorrentes e de grandes mudanças em que informações rápidas e precisas contribuem para a realização de estratégias competitivas.

O objetivo geral deste artigo consiste em: entender a relevância da contabilidade no auxílio a tomada de decisão empresarial. Desta forma, pretende verificar o nível de influência da contabilidade no processo de gestão de empresas, bem como apresentar o nível de incidência e suas variáveis na tomada de decisão. Neste caso, analisando um ramo específico: revendas de automóveis usados e seminovos.

O presente estudo se justifica pela importância de aproximar a contabilidade, a partir da figura do contador, de empresas representadas pelos seus gestores. Além de disso, reconhecer a importância da contabilidade no auxílio à tomada de decisão em empresas pode ser uma primeira ação que futuramente poderá representar decisões com um nível maior de planejamento, profissionalismo e assertividade.

Deste modo, entender a relevância da contabilidade no auxílio à gestão empresarial, pode ser fator diferencial em um mercado atual altamente exigente. Assim, verificar se a gestão no comércio de veículos é influenciada pela contabilidade, torna-se relevante pois trata-se de um mercado concorrente, com consumidores exigentes, que estão prestes a adquirir um bem importante que pode ser inclusive um sonho de muitos anos e que tenha muita representatividade para um indivíduo ou sua família.

Nesta perspectiva, o artigo desenvolve-se em três seções: A primeira expõe a metodologia; a segunda apresenta a revisão bibliográfica, que percorre revisões referente a gestão, a profissão de empresário, a contabilidade e dados do mercado de veículos no Brasil e no Rio Grande do Sul e a terceira trata da análise de resultados.

## 1 METODOLOGIA

Com o objetivo de orientar o leitor, nesta etapa apresenta-se o tipo de pesquisa, o método de abordagem, e os métodos de procedimentos, bem como a categorização do estudo, a geração de dados, sua interpretação e análise.

Conforme Marconi e Lakatos o método traduz-se pelas atividades sistemáticas e racionais que oportunizam o alcance do objetivo do estudo a partir de conhecimentos adequados, bem como indicando as melhores alternativas de caminhos a seguir, auxiliando nas decisões do pesquisador (MARCONI; LAKATOS, 2010).

Nesse sentido, o presente estudo categoriza-se como teórico-empírico, com fins explicativos, já que se utiliza de referencial bibliográfico empregando ideias de autores renomados na área da contabilidade e gestão de empresas.

A pesquisa bibliográfica é um apanhado geral sobre os principais trabalhos já realizados, revestidos de importância, por serem capazes de fornecer dados atuais e relevantes relacionados com o tema. O estudo da literatura pertinente pode ajudar a planificação do trabalho, evitar publicações e certos erros, e representa uma fonte indispensável de informações, podendo até orientar as indagações. (MARCONI; LAKATOS, 2010, p. 142).

Além disso, alguns gestores de revendas de veículos (novos e seminovos) das cidades de Santa Rosa e Santo Ângelo foram pesquisados no intuito de buscar subsídios práticos para o estudo. Existem em torno de 40 pontos de comercialização de veículos em cada cidade inseridos nestes contexto, existem alguns intermediários que são comerciantes não estabelecidos que adquirem veículos de repasses e comercializam de pessoa física para pessoa física. Neste cenário entre as duas cidades a amostra foi um total de 20 empresários.

Visando consentir os objetivos do estudo adotou-se a utilização de dados primários a partir de uma pesquisa descritiva *Survey*, com coleta de informações via questionário, produzindo descrições quantitativas. Pinheiro et al afirmam que a pesquisa quantitativa traduz-se em um estudo estatístico cujo foco consiste em apresentar uma situação mercadológica, dimensionando numericamente as hipóteses

de um problema de pesquisa, levando em consideração a representatividade dos resultados. Nesse sentido, é possível a partir dela levantar um grande volume de dados, já que adota um esquema mais formal e estruturado (PINHEIRO et al, 2006).

No entendimento de Malhotra, “Um questionário garante a padronização e a comparação dos dados entre os entrevistadores, aumenta a velocidade e a precisão dos registros e facilita o processamento de dados.” (MALHOTRA, 2005, p. 227). O plano de recrutamento dos sujeitos foi realizado em empresas comerciantes de veículos. As entrevistas realizaram-se nas empresas dos entrevistados em escritórios reservados garantindo o sigilo das informações e privacidade dos sujeitos.

Por fim ocorreu a análise e interpretação dos dados por método hipotético-dedutivo já que partiu-se de um problema de pesquisa. Como métodos de procedimentos utilizam-se o estatístico para auxiliar na análise quantitativa, o histórico baseado na fundamentação teórica e o comparativo pelo fato de associar teoria e prática.

## 2 GESTÃO

Gestão é uma ferramenta que está associada a gerir, gestar, administrar cuidar, controlar, dar direção, ou seja, conduzir para um caminho que normalmente está relacionado a busca de desenvolvimento. Conforme Tatto e Bordin,

A gestão, batizada no Brasil, de administração, na formação do capitalismo, utiliza dos conhecimentos produzidos nos campos da matemática, biologia, sociologia, psicologia, direito, economia, contabilidade, ciência política, geografia e estatística, acrescentados das contribuições que resultaram na operacionalização da Revolução Industrial, principalmente, por Taylor, Fayol, Ford e Mayo. Portanto, as origens do capitalismo e dos elementos mais próximos da gestão moderna estão ancoradas nesse processo. Os desafios, entre outros, que antecederam a Revolução Industrial era pensar, desenvolver e construir formas para que trabalhadores manuais e artesãos em um ambiente de trabalho pudessem implantar a divisão e o controle de operações, além de orientar a produção de acordo com as necessidades do mercado. (TATTO; BORDIN, 2016, p. 56).

Por conseguinte, onde houver uma organização, pessoas envolvidas, é necessário que exista administração. Reichert, et al em estudo que objetivou identificar as capacidades de inovação de empresas brasileiras e comercialização. (REICHERT et al, 2015).

Deve ser alvo de atualização constante, visto que atuar na gestão nos dias atuais, envolve entre outros aspectos um olhar necessário para os impactos da globalização e a aceleração da internet e tecnologias, que geram um aumento de competitividade.

Por vezes, está intimamente ligada a inovação, essencialmente quando uma organização decide realizar decisões ou opções que convergem para tal. Roberts traz a concepção de que a inovação busca novas alternativas para o gerenciamento e é o gestor que toma as decisões desse processo (ROBERTS, 1988, apud SILVA et al, 2014).

Logo, a gestão tem muito a contribuir para os ambientes aos quais ela interage, principalmente por apresentar-se atuando como parte da capacidade estratégica. De acordo com Johnson e Gerry et al., “A capacidade estratégica pode ser definida, sobretudo, como os recursos e competências necessárias para que uma organização sobreviva e prospere.” (JOHNSON, GERRY et al 2011, p.83).

Assim, nota-se que o desafio da gestão competente, possui impacto, entre outros, no caminho de progresso, atuação e competitividade de uma organização e está em constantes modificações como destacam Tatto e Bordim que a gestão ainda é um campo em construção, tanto do ponto de vista teórico quanto dos seus resultados nas organizações (TATTO; BORDIM, 2016).

## 2.2 EMPREENDEDORISMO

Ser empreendedor, a cada dia que passa, torna-se mais desafiador. Estão presentes na rotina diária dos empresários altas cargas tributárias, leis trabalhistas, mercado competitivo, riscos, investimentos, perspectivas, precisão de atendimento,

concorrência, entre outras variáveis. Desejos, expectativas e sonhos também são alimentados por indivíduos que trabalham. Portanto, as necessidades de colaboradores distintos e seus familiares igualmente dependem do bom andamento da empresa, para serem satisfeitas.

Segundo Chiavenato, a pessoa empreendedora é aquela que inicia um negócio a fim de realizar um objetivo pessoal assumindo riscos e responsabilidades com inovação constante (CHIAVENATO, 2008).

Desta forma, para que estas demandas possam ser atendidas é necessário manter-se estabelecido em um mercado altamente competitivo. Assim sendo, sustentar-se no mercado virou questão de sobrevivência, tanto para empreendedores como para colaboradores. Em estudo desenvolvido pelo IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística denominado Pesquisa Industrial Mensal Emprego e Salário de dezembro de 2015 atualizado em 18/02/2016 investigando, aproximadamente 5.500 (cinco mil e quinhentas) plantas industriais, avaliando 18 segmentos industriais é possível identificar alguns números que confirmam a realidade atual.

Os dados mostram que em dezembro de 2015, o total do pessoal ocupado assalariado na indústria mostrou queda de 0,6% frente ao patamar do mês imediatamente anterior, na série livre de influências sazonais, décima segunda taxa negativa consecutiva, acumulando nesse período perda de 7,8%. Com esses resultados, o índice de média móvel trimestral apontou recuo de 0,6% no trimestre encerrado em dezembro de 2015 frente ao patamar assinalado no mês anterior e manteve a trajetória descendente iniciada em abril de 2013 (IBGE, 2015).

No mesmo estudo, a tabela abaixo apresenta os índices de admissão e desligamento nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2015. Nota-se que os índices de desligamentos estão sempre acima dos índices de admissão, com raras exceções.

SEÇÕES E DIVISÕES	ADMISSÃO (1)			DESLIGAMENTO (2)		
	OUT	NOV	DEZ	OUT	NOV	DEZ
INDÚSTRIA GERAL	1,80	1,54	0,96	2,44	2,60	3,43
INDÚSTRIAS EXTRATIVAS.....	0,68	0,98	0,61	1,54	1,53	2,23
INDÚSTRIA DE TRANSFORMAÇÃO.....	1,84	1,55	0,97	2,47	2,63	3,47
ALIMENTOS E BEBIDAS.....	2,66	2,57	1,63	2,38	2,68	4,71
FUMO.....	2,33	1,91	3,33	12,76	7,88	7,85
TÊXTIL.....	1,92	1,59	0,50	2,74	3,43	3,21
VESTUÁRIO.....	1,31	0,95	0,25	2,97	3,59	4,10
CALÇADOS E COURO.....	2,07	1,27	0,63	2,80	2,92	3,39
MADEIRA.....	2,32	1,36	0,52	2,47	2,35	5,40
PAPEL E GRÁFICA.....	1,33	1,11	0,98	1,87	1,77	2,09
COQUE, REFINO DE PETRÓLEO, COMB. NUCLEARES E ÁLCOOL.....	2,08	0,92	0,65	3,97	4,17	9,66
PRODUTOS QUÍMICOS.....	1,61	1,22	0,81	1,85	1,99	2,08
BORRACHA E PLÁSTICO.....	1,12	1,15	0,75	3,17	2,34	2,63
MINERAIS NÃO-METÁLICOS.....	1,85	1,17	0,96	2,76	3,00	2,63
METALURGIA BÁSICA.....	0,72	0,63	0,63	1,53	1,76	2,33
PRODUTOS DE METAL - EXCL. MÁQUINAS E EQUIPS.....	2,19	1,55	1,05	2,40	3,08	2,18
MÁQUINAS E EQUIPS - EXCL. ELÉTR., ELETRÔN., DE PRECISÃO E DE COMUN.....	2,45	2,50	1,00	2,26	2,18	3,87
MÁQUINAS E APARELHOS ELÉTR., ELETRÔN., DE PRECISÃO E DE COMUN.....	1,32	0,99	0,57	2,60	2,36	2,63
FABRICAÇÃO DE MEIOS DE TRANSPORTE.....	0,49	0,31	0,88	2,02	2,23	2,03
FABRICAÇÃO DE OUTROS PRODUTOS DA INDÚSTRIA DE TRANSFORMAÇÃO.....	1,54	1,43	0,60	2,41	2,65	2,67

Fonte: IBGE (2015).

Neste sentido, a rotatividade apresenta-se como fator de impacto tendo em vista que as incertezas e ameaças crescem, o que pode gerar queda de produtividade do indivíduo e automaticamente influenciar os resultados de uma empresa. E a produtividade está altamente relacionada com o resultado do negócio. Ou seja, as pessoas precisam produzir para gerar riquezas para as empresas e automaticamente receberem valores para poderem atender suas necessidades, desejos e sonhos. Assim poderiam ser citados dois pilares primordiais na atuação de uma empresa: pessoas e produtividade.

No entendimento de Castells, “A produtividade impulsiona o progresso econômico. Foi por meio do aumento da produção por unidade de insumo no tempo que a raça humana conseguiu dominar as forças da natureza e, no processo, moldou-



se como cultura.” (CASTELLS, 1999, p. 120). Já as pessoas são os elementos propulsores da execução e o envolvimento destas com a empresa é fator importante para os resultados, pois conforme Siqueira,

O engajamento com o trabalho traz consequências positivas tanto para o indivíduo como para a organização em que trabalha. Para o indivíduo, o fato de executar tarefas que lhe permitem entrar em estado de fluxo auxilia-o a vivenciar uma sensação agradável de plena realização de suas potencialidades, de conseguir atingir metas pessoais e profissionais bem como de observar, a cada tarefa realizada, o quão adequadamente está realizando o seu trabalho. (SIQUEIRA, 2008, p.140.)

Assim, a partir do acompanhamento assíduo destes pilares podem ser planejados avanços e estímulos ao desenvolvimento de uma organização, a partir de suas aptidões. Robbins traz a concepção de que “O Desenvolvimento Organizacional (DO) engloba uma série de intervenções de mudança planejada, que buscam melhorar a eficácia organizacional e aumentar o bem-estar dos funcionários.” (ROBBINS, 2010, p.574). Na mesma linha de pensamento, Johnson destaca que “[...] o desenvolvimento orgânico ou interno é a situação em que as estratégias são desenvolvidas com base nas próprias capacidades da organização.” (JOHNSON, 2011, p. 255).

A importância da tomada de decisão do empreendedor, Charles Kepner e Benjamim Tregoe apud Casaroto e Kopittke propõem uma metodologia de sete etapas para a tomada de decisão, sendo elas: estabelecer objetivos, classificar objetivos, desenvolver opções dentre as quais será feita a escolha, avaliar as opções, eleger a melhor opção como decisão de tentativa, avaliar as consequências adversas da decisão de tentativa e controlar os efeitos da decisão final, evitando resultados adversos e realizando um acompanhamento adequado (KEPNER; TREGOE apud CASAROTO; KOPITKE, 2008).

Portanto, nota-se que as responsabilidades são enormes, assim a tomada de decisão precisa ser a mais assertiva possível e a contabilidade pode colaborar para o bom andamento do processo. Entretanto é importante que se estabeleçam parcerias

e contatos próximos e assíduos que solidifiquem as relações profissionais entre empreendedores e contadores.

### 2.3 CONTABILIDADE

Em uma primeira perspectiva a contabilidade vista em outros tempos não teria muito a contribuir para o bom movimento daquilo que fosse além de obrigações fiscais e trabalhistas ou até menos que isso em função de as pessoas não desvinculem seus negócios. Hendriksen destaca que “[...] durante o período que se estende até o século XVI, o principal objetivo da contabilidade era produzir informação para o proprietário – geralmente proprietário único.” (HENDRIKSEN 2012, p.40). Não era realizada distinção clara entre os negócios pessoais e empresariais de um proprietário. Entretanto, atualmente se apresenta como ferramenta importante para o administrador ou empresário no processo de gestão. De acordo com Martins, “A contabilidade não é uma área de conhecimento isolada, e como tal não deve ser tratada. (MARTINS, 2012, p.209).

Neste sentido, a contabilidade pode ser classificada em contabilidade financeira e gerencial. De acordo com Cunha et al., “A contabilidade gerencial entre outros aspectos, tem como objetivo gerar informações relevantes e úteis aos gestores, auxiliando-os no processo de planejamento, controle e tomada de decisões nas organizações.” (CUNHA et al 2010, p. 4). Já a Contabilidade Financeira, em estudo desenvolvido por Frezatti et al pode ser diferenciada da gerencial por ser mais conservadora em cálculos, em foco de análise a ênfase recair na empresa como um todo e não por unidades grupos ou centros como a gerencial (FREZATTI et al, 2007). Na mesma perspectiva este autor destaca que, os aspectos comportamentais tem menor influência na Contabilidade Financeira se comparados à Gerencial.

Assim, embora muitas empresas contratem administradores para administrar empresas, normalmente em pequenas e médias empresas o proprietário ou algum sócio é quem exerce o papel da gestão. Robbins destaca que o gestor ou

administrador é aquele que define objetivos a serem atingidos em uma empresa e as formas de alcançá-los, assim supervisionam as atividades das outras e tem responsabilidade sobre elas e sobre o alcance dos objetivos (Robbins, 2010).

Por isso, um administrador precisa estar o mais inteirado e informado possível do seu negócio, conhecer o mercado e as variáveis que o movimentam. Assim como é importante interagir com a contabilidade que no entendimento de Gomes tem a finalidade de controlar e informar auxiliando à ação administrativa (GOMES, 2013). Em uma mesma perspectiva Coelho define a “[...] contabilidade como uma ciência que controla o patrimônio e suas variações.” (COELHO, 2010, p.42). Porém, questiona-se a forma que as empresas tem se utilizado desta ferramenta, se está realmente vem sendo utilizada como fator de contribuição para a gestão ou se em sua maioria ainda tem características históricas apenas de rotinas de lançamentos.

Ampliando o nível de atuação, o contador também pode exercer um papel de consultor na relação contador/empresário. Esta atitude precisa ser estimulada desde os períodos de formação acadêmica. Neste sentido os docentes possuem papel importante e o estímulo à pesquisa poderá possibilitar evoluções no campo contábil. Conforme Martins,

Muitos professores e pesquisadores ensinam a prática contábil na sala de aula, fazem seus trabalhos de consultoria, atuam como membros de órgão reguladores, publicam livros didáticos, enfim continuam com suas atividades como contadores. Mas o lado técnico e profissional da contabilidade não é uma preocupação fundamental da pesquisa no sentido de fornecer a esse profissional focos de melhoria e desenvolvimento. Em vez disso, a prática contábil e os comportamentos observáveis na vida real são tratados como “meros” objetos de observação e explicação. (MARTINS, 2012, p.15).

Outro fator determinante pelo qual a contabilidade pode auxiliar está relacionado ao ponto de vista estratégico. No entendimento de Barney, “Estratégia é sua melhor aposta sobre como a competição vai se desenvolver e como essa evolução pode ser explorada para que se conquiste uma vantagem competitiva”. (BARNEY, 2011, p. 4). Deste modo, o empresário juntamente com o contador, pode prever possíveis cenários futuros que possibilitem obter vantagem competitiva. Esta

vantagem está diretamente relacionada à concorrência. Neste momento é importante existir empatia e sintonia para buscar os melhores caminhos para a empresa.

Com o atual cenário econômico brasileiro com algumas recessões, o mercado passa a ser disputado de forma mais acirrada. De tal modo, que a empresa que melhor planejar sua atuação, poderá ser beneficiada e obter melhores resultados. Entretanto, não basta ter a melhor estratégia no papel se as pessoas que irão executar não estiverem determinadas a fazer. Neste aspecto torna-se importante que tanto o empresário como o contador possam criar empatias para transferir as ações a serem executadas.

Existem muitas ferramentas que podem complementar a relação da contabilidade com uma empresa que vai além do contato presencial. São instrumentos que permitem atuar de forma pontual e planejada. A contabilidade pode emitir relatórios de estoque, vendas, financeiro e contábil, entre outros. Outras participações da contabilidade estão direcionadas a área de planejamento, orçamento, fluxo de caixa.

## 2.4 COMÉRCIO DE VEÍCULOS NO BRASIL E NO RIO GRANDE DO SUL

No ramo de veículos o desafio empresarial também pode ser representado por um mercado oscilante e bastante volátil. Prova da volatilidade do mercado é que o mercado de novos teve queda de 6,32% de janeiro em relação à fevereiro e aumento de 20,30% de fevereiro à março de 2016. Já o mercado de usados apresentou 2,12% de queda de janeiro à fevereiro e crescimento de 13,82% de fevereiro à março de 2016. Destacando que o crescimento maior está nos chamados usados seminovos que são os veículos com até 3 anos de uso (FENABRAVE, 2016).

O comércio de veículos no Brasil surgiu em um primeiro momento a partir de importações. Conforme a Fenabreve existiam pessoas na sociedade local, denominados agentes que intermediavam negociações com representantes das fábricas e repassavam ao cliente interessado na compra (FENABRAVE, 1998).

Posteriormente, foi instalado no país o sistema produtivo denominado *completely knocked down* (CKD) que significa completamente desmontado. Scavarda e Hamacher explicam que, as empresas que usavam o sistema CKD eram autênticas montadoras que utilizavam somente componentes importados (SCAVARDA; HAMACHER, 2001). Elas recebiam os veículos desmontados em lotes de peças e componentes para depois montá-los.

Nesta perspectiva, conforme Fenabreve apud Scavarda e Hamacher, o ingresso deste sistema permitiu que ocorresse um aumento de oferta de veículos, estímulo para fabricação nacional, condições de desenvolvimento da indústria de autopeças, constituição de mão-de-obra qualificada, condição esta que permitisse que os agentes pudessem iniciar a prestação de serviços de assistência técnica e estímulo para que as montadoras criassem as suas próprias redes de distribuição (FENABREVE, 1998 apud SCAVARDA; HAMACHER, 2001). Desta forma, estava constituído um cenário que permitiu iniciar a instalação de indústrias montadoras de automóveis no Brasil. Em outro momento, por volta da década de 50 ocorreram incentivos por parte do governo para instalação de fabricantes mundiais no Brasil visando substituir as importações e incentivar a produção de automóveis nacionais, o que na prática aconteceu.

Em outro período por volta de 1975, o Brasil foi exportador de veículos e componentes. Em seguida por volta de 1980 o país passou por um período de queda de produção e de investimentos e sentiu o impacto gerado pelo avanço da indústria automobilística em mercados da Europa e Estados Unidos. A década de 90 foi voltada especialmente para a demanda interna. Posteriormente vieram períodos de globalização, inovações tecnológicas e fortalecimento de parcerias com novos entrantes. Esta característica manteve-se até os dias atuais.

No Rio Grande do Sul, segundo dados do Detran RS de março de 2016 existem 3.848.279 automóveis em circulação. Nas cidades de Santa Rosa e Santo Ângelo que são objetos deste estudo segundo fonte do Departamento Nacional de Trânsito circulam respectivamente 50.895 e 46.525 veículos, sendo automóveis

29.226 em Santa Rosa e 27.719 em Santo Ângelo. A cidade de Santa Rosa e Santo Ângelo estão situadas no Rio Grande do Sul na região Noroeste e Missões respectivamente.

Santa Rosa tem população estimada em 72.240 pessoas. Fonte: IBGE (2015). Na economia, destaca-se na produção de soja que representa 30% da produção do Estado do RS, no polo metal-mecânico produz insumos que abastecem a indústria de máquinas colheitadeiras, sendo que 66% das colheitadeiras brasileiras são produzidas na região. Fonte: Santa Rosa RS (2016). Santo Ângelo tem população estimada em 76.304 pessoas. Produz no setor primário basicamente soja, milho e trigo, colhendo anualmente em torno de 2 milhões de toneladas de grão. No setor industrial o destaque é para empresas de porte em fundição e usinagem de peças, móveis, carnes e derivados, refrigerantes, bicicletas, fitness e nutracêuticos. Atualmente é considerado o terceiro mais importante polo de energia elétrica no Estado, com três Subestações da ELETROSUL, CEEE E RGE (SMIC Santo Ângelo, 2016).

## 2 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Na pesquisa realizada com 20 empreendedores do segmento de revendas de automóveis apresenta-se primeiramente um perfil dos entrevistados, na sequência os aspectos da empresa, posteriormente o tempo de inserção no mercado tanto da empresa como do empresário, e em próxima etapa as informações relevantes para a tomada de decisão.

A pesquisa revela que quanto ao gênero há uma grande maioria masculina de empresários, com 90% dos entrevistados contra 10% do gênero feminino. Com relação a idade 30% tem entre 20 e 40 anos e 70% tem entre 41 a 60 anos. Os dados em relação a formação escolar dos empresários demonstram que 30% possuem ensino médio completo, 20% ensino superior incompleto, 15% possuem ensino superior completo, 10% responderam que possuem ensino fundamental incompleto,

10% ensino médio incompleto, 10% são pós-graduados e 5% ensino fundamental completo.

Em referência ao tipo de empresa a maioria com 55% são ME - Micro Empresas, 30% são LTDA - Sociedade Ltda, 10% são EPP – Empresa de Pequeno Porte e a minoria EIRELI – Empresa Individual de Responsabilidade Ltda. Pelos dados obtidos pode-se observar que as empresas estão constituídas no mercado há bastante tempo, 30% de 13 a 16 anos, 20% acima de 20 anos, 20% de 1 a 4 anos, 15% de 9 a 12 anos, 10% de 17 a 20 anos e 5% de 5 a 8 anos. Já o tempo em que o empresário atua no ramo de veículos, neste caso considerando casos em que alguns foram funcionário de vendas e depois decidiram empreender, nota-se que o tempo de atuação é bastante grande pois 55% dos entrevistados estão há mais de 20 anos no ramo de veículos, 15% de 13 a 16 anos, 15% com experiência de 5 a 8 anos, 5% de 17 a 20 anos, 5% de 9 a 12 anos, 5% de 1 a 4 anos.

Quando questionados sobre a quantidade de veículos na revenda 35% responderam que possuem de 31 a 40 veículos, 20% de 21 a 30 veículos, 15% de 10 a 20 veículos, 15% acima de 50 veículos, 10% de 41 a 50 veículos e 5% menos de 10 veículos. Outro dado coletado foi a principal forma de contato com o contador, considerando que 100% das empresas objetos de estudo possuem a contabilidade terceirizada. Analisando 4 formas de contatos, podendo um empresário estabelecer contatos por mais de uma forma, 16 realizam o contato por telefone, 5 de forma presencial, 2 através de redes sociais e 1 por e-mail. Já em relação a quantidade de contatos mês com o contador 55% o fazem de 1 a 2 vezes, 30% de 3 a 4 vezes e 15% acima de 5 vezes. Em relação a planejamento e estratégias da revenda, 65% nunca falaram sobre isso com o contador e 35% já falaram.

Em relação a relatórios gerados pela contabilidade, 70% recebem relatórios e 30% disseram que não recebem. Destes relatórios, podendo ser emitido mais de um por empresa, 10 são relatórios contábeis, 6 financeiros, 5 de estoque e 2 de vendas. Quando perguntados se as empresas utilizam alguma ferramenta de gestão, independente da relação com o contador, podendo uma empresa utilizar mais de uma

ferramenta, 10 não utilizam nada, 7 planejamento, 6 fluxo de caixa, e 3 orçamento. Em afinidade com a utilização das demonstrações contábeis para a tomada de decisão, 75% informaram que não utilizam e 25% utilizam. Quando questionados se consideram importante as informações repassadas pelo contador na tomada de decisão, 65% responderam que sim e 35% disseram que não. Questionados se as informações repassadas pelo escritório de contabilidade já fizeram tomar alguma decisão estratégica 45% responderam que sim, 35% disseram que não e 20% afirmam que não recebem informações do escritório de contabilidade.

## CONCLUSÃO

O referido estudo procurou verificar como objetivo geral da pesquisa: entender a relevância da contabilidade no auxílio a tomada de decisão empresarial. Os reflexos do presente estudo estão diretamente relacionados ao fato de que em épocas de grande velocidade de informação, com indivíduos amplamente conectados onde a internet apresenta-se com grande ferramenta de conexão a relação contador/empresa pode caminhar em velocidade similar de conexão. Os espaços para erros na tomada de decisão estão cada vez menores e as consequências dos erros cada vez maiores. Desta forma a união de esforços entre as áreas precisam estar em crescente sintonia. Assim, alinhar a gestão pode ser fator fundamental para o bom andamento e a manutenção da empresa no mercado.

Entretanto, o resultado do estudo nos mostra que no ramo abordado a partir do retorno dos questionários ainda existe um grande distanciamento entre as partes contador e empresário. Muitos fatores podem estar contribuindo para que isso ocorra. Um dos fatores pode estar relacionado ao conservadorismo em função de os entrevistados, serem pessoas que estão há muito tempo na atividade e entenderem que o modelo utilizado até o momento é de sucesso, e que realmente é, se for visto pelo lado de manutenção no mercado por grande período de tempo. Porém, visto de outra forma, os resultados poderiam ser melhores se a contabilidade pudesse estar



mais próxima ou com função estratégica para a empresa. O crescimento de concorrente potenciais também poderia ser combatido com ações diferenciadas.

Atendendo aos objetivos específicos do estudo nota-se que a maioria das revendas alvo da pesquisa são de porte médio a alto, em que o contato entre empresários e contadores ocorre de forma mais distante, tratando na maioria das vezes somente do necessário e trivial para o cumprimento das obrigações fiscais. A contabilidade pouco influencia o processo de gestão das empresas pesquisadas. Os relatórios principalmente contábeis são recebidos pelas empresas. Alguns empresários utilizam fluxo de caixa e planejamento de maneira informal e as demonstrações contábeis não são utilizadas. Planejamento e estratégia de gestão das revendas são temas pouco discutidos entre as partes, embora a maioria dos pesquisados informe que consideram importantes as informações repassadas pelo contador e que estas já contribuíram para a tomada de alguma decisão estratégica.

Portanto, nota-se que existe uma relação de distanciamento entre empresários e seus contadores ou os escritórios de contabilidade. Ambos estão, na maioria das vezes, cumprindo o papel do dia-a-dia. A contabilidade não influencia diretamente na gestão, mas os empresários reconhecem a importância da contabilidade e suas variáveis quando necessitam tomar uma decisão de forma estratégica. Assim, demonstram que recorrem ao profissional contábil quando necessitam, logo, apresenta-se fértil o campo para uma maior aproximação das áreas, que a interação pode ser mais constante, contribuindo para resultados e ações mais precisas e planejadas.

## REFERÊNCIAS

BARNEY, Jay B. HESTERLY, William. **Administração Estratégica e Vantagem Competitiva** – 3. ed. – São Paulo: Pearson Hall, 2011.

CASAROTO Filho, Nelson; KOPITTKE, Bruno Harmut. **Análise de Investimentos: matemática financeira, engenharia econômica, tomada de decisão, estratégia empresarial.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

CASTELLS, Manuel. **A Era da Informação: economia, sociedade e cultura**; v.1. São Paulo: Paz e Terra, 1999.

COELHO, Claudio Ulysses Ferreira e LINS, Luis dos Santos. **Teoria da Contabilidade: abordagem contextual, histórica e gerencial**. São Paulo: Atlas, 2010.

CHIAVENATO, Idalberto. **Empreendedorismo: dando asas ao espírito empreendedor**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

CUNHA, Paulo Roberto da; BEUREN, Ilse Maria; RAUSCH, Rita Buzzi; BENVENUTTI, Daniela. (2010). **Abrangência da Contabilidade Gerencial Segundo os Docentes de Contabilidade de Santa Catarina – Brasil**. RAEP – Administração: Ensino e Pesquisa, 11 (1), 53-78.

FENABRAVE. Institucional. **A Distribuição de Veículos no Brasil**, 1998. Disponível em: < <http://www.fenabreve-pr.com.br/>>. Acesso em: 07 maio 2016.

FREZATTI, Fábio; AGUIAR, Andson Braga de; GUERREIRO, Reinaldo. **Diferenciações entre a Contabilidade Financeira e a Contabilidade Gerencial: uma pesquisa empírica a partir de pesquisadores de vários países**, 2007. Disponível em: < <http://www.scielo.br/pdf/rcf/v18n44/a02v1844.pdf>>. Acesso em: 20 jun. 2016.

GOMES, Márlcio Lucio Ribeiro e CRUZ, Evânio de Carvalho. **A Contabilidade como Ferramenta de Gestão Empresarial**, 2013. Disponível em: < [http://semanaacademica.org.br/system/files/artigos/a\\_contabilidade\\_como\\_ferramenta\\_de\\_gestao\\_empresarial\\_25-06-13\\_1.pdf](http://semanaacademica.org.br/system/files/artigos/a_contabilidade_como_ferramenta_de_gestao_empresarial_25-06-13_1.pdf)>. Acesso em: 15 maio 2016.

HENDRIKSEN, Eldon S. Van Breda, Michael F; Tradução de Antonio Zoratto Sanvicente **Teoria da Contabilidade** 1. ed. – 10. Reimpre – São Paulo: Atlas, 2012.

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Institucional. Disponível em: < [ftp://ftp.ibge.gov.br/Industrias\\_Extrativas\\_e\\_de\\_Transformacao/Pesquisa\\_Industrial\\_Mensal\\_de\\_Emprego\\_e\\_Salario/Fasciculo\\_Indicadores\\_IBGE/pimes\\_201512caderno.pdf](ftp://ftp.ibge.gov.br/Industrias_Extrativas_e_de_Transformacao/Pesquisa_Industrial_Mensal_de_Emprego_e_Salario/Fasciculo_Indicadores_IBGE/pimes_201512caderno.pdf)>. Acesso em: 03 maio 2016.

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Institucional. Disponível em: < [ftp://ftp.ibge.gov.br/Industrias\\_Extrativas\\_e\\_de\\_Transformacao/Pesquisa\\_Industrial\\_Mensal\\_de\\_Emprego\\_e\\_Salario/Fasciculo\\_Indicadores\\_IBGE/pimes\\_201512caderno.pdf](ftp://ftp.ibge.gov.br/Industrias_Extrativas_e_de_Transformacao/Pesquisa_Industrial_Mensal_de_Emprego_e_Salario/Fasciculo_Indicadores_IBGE/pimes_201512caderno.pdf)>. Acesso em: 03 maio 2016.

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Institucional. Disponível em: < <http://cidades.ibge.gov.br/xtras/perfil.php?lang=&codmun=431720&search=rio-grande-do-sul|santa-rosa>>. Acesso em: 17 maio 2016.

JOHNSON, Gerry. SCHOLLES, Kevan. WHITTINGTON, Richard. **Fundamentos de Estratégia**. Porto Alegre: Bookmann, 2011.

MALHORTA, Naresh K. **Introdução à Pesquisa de Marketing**. São Paulo: Prentice Hall, 2005.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, Eric Aversari. **Pesquisa Contábil Brasileira: uma análise filosófica**. 2012. 269 f. Tese (Doutorado em Ciências) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo: São Paulo, 2012.

PINHEIRO, Roberto Meireles et al. **Comportamento do Consumidor e Pesquisa de Mercado**. 3. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2006.

REICHERT, Fernanda Maciel; CAMBOIM, Guilherme Freitas; ZAWISLAK, Paulo Antônio. **Capacidades e Trajetórias de Inovação de Empresas Brasileiras**, 2015. Disponível em: < [http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1678-69712015000500161&script=sci\\_abstract&tlng=pt](http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1678-69712015000500161&script=sci_abstract&tlng=pt)>. Acesso em: 05 jun. 2016.

ROBBINS, Stephen P., JUDGE, Timothy A., Sobral, Filipe. **Comportamento Organizacional**. 14. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2010.

**SANTA ROSA INSTITUCIONAL**. Disponível em: <<http://www.santarosa.rs.gov.br/cidade.php?acao=economia>>. Acesso em: 17 maio 2016.

**SANTO ÂNGELO INSTITUCIONAL**. Disponível em: <[http://smic.santoangelo.rs.gov.br/?corpo=economia\\_local](http://smic.santoangelo.rs.gov.br/?corpo=economia_local)>. Acesso em: 17 maio 2016.

SCAVARDA, Luis Felipe Roriz; HAMACHER, Sílvio. **Evolução da Cadeia de Suprimentos da Indústria Automobilística no Brasil**, 2001. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1415-65552001000200010](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1415-65552001000200010)>. Acesso em: 10 jun. 2016.

SCHROER, Katiuscia Monique. **E-book Interativo: uma proposta de estratégias de marketing para potencializar a gestão de revendas de carros à era do neoconsumidor**. 2015. 177 f. Dissertação (Mestrado em Gestão Estratégica de Organizações) – Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões – URI: Santo Ângelo, 2015.

SILVA, Débora Oliveira da, BAGNO, Raoni Barros e SALERNO, Mario Sergio. **Modelos para a Gestão da Inovação: revisão e análise da literatura**, 2014.

Disponível em: < [http://www.scielo.br/pdf/prod/v24n2/aop\\_0750-12.pdf](http://www.scielo.br/pdf/prod/v24n2/aop_0750-12.pdf)>. Acesso em: 06 nov. 2016.

SIQUEIRA, Mirlene Maria Matias (Org); TAMAYO, Álvaro. **Medidas do Comportamento Organizacional**: ferramentas de diagnóstico e de gestão. – Porto Alegre: Artmed, 2008.

TATTO, Luiz e BORDIN, Reginaldo A. **Filosofia e Gestão do Conhecimento**: um estudo do conhecimento na perspectiva de Nonaka e Takeuchi, 2016. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1679-39512016000200340&script=sci\\_abstract&tlng=pt](http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1679-39512016000200340&script=sci_abstract&tlng=pt)>. Acesso em: 05 nov. 2016.

## **CUSTOS OCULTOS E INTANGÍVEIS: PERCEPÇÃO DOS GESTORES EM EMPRESAS DO SEGMENTO DA CONSTRUÇÃO CIVIL DO RIO GRANDE DO SUL**

Augusto Rieger Lucchese<sup>1</sup>  
Luiz Rogério Alves dos Santos<sup>2</sup>  
Nedisson Luis Gessi<sup>3</sup>  
Antonio Roberto Lausmann Ternes<sup>4</sup>

### **RESUMO**

O estudo tem por objetivo verificar a percepção dos gestores com relação a fatores que possam vir a ocasionar os custos ocultos e intangíveis existentes nos processos de duas empresas do segmento da construção civil localizadas no Estado do Rio Grande do Sul. Quanto à metodologia a pesquisa classifica-se como aplicada, qualitativa, descritiva em formato de um estudo de caso múltiplo realizado no segundo semestre de 2016. A coleta de dados deu-se por meio de análise de documentos gerenciais e contábeis, entrevistas despadronizadas e questionários estruturados com gestores bem como observações *in loco*. A análise de dados deu-se de forma individual por empresa e de forma comparativa entre elas a partir da elaboração de planilhas eletrônicas. Como principais assuntos abordados no referencial teórico destaca-se a Gestão Estratégica de Custos e Custos Ocultos. Os principais achados indicam que nas organizações há custos que dificilmente são detectados nos relatórios, o que pode vir a comprometer a lucratividade das empresas.

Palavras-chave: Custos Ocultos - Custos Intangíveis - Construção Civil.

### **INTRODUÇÃO**

O mundo dos negócios demanda de estratégias para a sobrevivência das organizações, com grande concorrência, as empresas mantêm o foco na redução dos seus custos, pois essas provavelmente terão dificuldades no mercado sem uma

<sup>1</sup> Mestre em Ciências Contábeis (UNISINOS); docente das Faculdades Integradas Machado de Assis (FEMA). [augustorlijui@gmail.com](mailto:augustorlijui@gmail.com)

<sup>2</sup> Mestre em Desenvolvimento Econômico (UFPR) e docente do Grupo UNINTER.

<sup>3</sup> Mestre em Ensino Científico e Tecnológico (URI); Mestre em Gestão Pública (UNAM/AR); docente das Faculdades Integradas Machado de Assis (FEMA). [nedisson@fema.com.br](mailto:nedisson@fema.com.br)

<sup>4</sup> Mestre em Engenharia da Produção (UFSM); docente das Faculdades Integradas Machado de Assis (FEMA). [antonioternes@terra.com.br](mailto:antonioternes@terra.com.br)

estratégia adequada e conseqüentemente administrar suas relações de competitividade. Desta forma os gestores estão cada vez mais atentos em desenvolverem um plano de ação que envolva estratégias de competitividade, reagindo a diversas mudanças do mercado e por isso, estão sempre buscando inovação frente a dinâmica do mercado.

Desta forma, percebe-se que a eficácia de qualquer administração passa necessariamente pela gestão dos custos. Porém, nem todos os custos envolvidos são contabilizados, pois não são facilmente identificáveis ou mensuráveis, o que compromete o desempenho e, conseqüentemente, a lucratividade das empresas. Sendo assim, a tomada de decisão e o gerenciamento das informações, assim como o conhecimento da maioria dos custos que abrangem o processo produtivo, são diretamente dependentes de um adequado sistema de custeio (SILVA; SEVERIANO FILHO, 2011).

Um fator fundamental na diferenciação entre as empresas é a identificação, mensuração e controle de seus custos. Sendo assim, quanto melhor se consegue mensurar adequadamente os recursos consumidos nas operações, melhor se sustenta o processo decisório no sentido de que as melhores decisões sejam privilegiadas (PEDROSO NETO, 2009).

Este desconhecimento gera disfunções na estrutura econômica da empresa. Disfunções estas que dão origem aos custos, em geral ocultos, que são computados através da mensuração do impacto econômico (FREITAS et al., 2007). Na construção civil, devido às características desta indústria e de vários outros fatores, custo da má qualidade surgiu para ser uma questão fundamental (ABBASNEJAD, 2013). O mesmo autor explica que por isso, os gestores de construção e profissionais têm tentado resolver esta questão através adaptando conceitos de outras disciplinas de engenharia.

Diante deste contexto, o objetivo geral deste estudo é identificar os custos ocultos e intangíveis nos processos de duas empresas do segmento da construção

civil localizadas no Estado do Rio Grande do Sul, e verificar a percepção dos gestores com relação a outros fatores que possam vir a ocasionar custos.

Nesse sentido, percebe-se que um estudo que permita a identificação dos custos ocultos e intangíveis no segmento da construção civil é útil para auxiliar o processo de análises e aperfeiçoamento da eficiência interna do processo. Assim, podendo constituir-se em uma importante ferramenta de apoio gerencial, que se mostra de grande valia aos estudos de gestão de custos.

O estudo está estruturado em cinco seções, sendo esta introdução à primeira. Na sequência apresenta-se o referencial teórico seguido da metodologia da pesquisa. Na terceira seção é apresentada a análise dos dados. Por fim, tem-se a conclusão do estudo, seguida da indicação das referências utilizadas no estudo.

## 1 GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS

Com a atual dinâmica do mercado e o crescimento das organizações empresariais, Segundo Herculano é “[...] notório a intensificação da concorrência e a conseqüente escassez de recursos, surge a necessidade de aperfeiçoar os mecanismos de planejamento e controle das atividades empresariais.” (HERCULANO, 2009, p. 23). O mesmo autor afirma ainda que as informações fornecidas pelos sistemas de custos, desde que organizadas de forma apropriada, assim como resumidas e relatadas, podem constituir um importante subsídio para a execução de tais atividades administrativas, de planejamento e controle (HERCULANO, 2009).

A partir dessas constatações, a gestão estratégica pode-se definir como o processo de tomada de decisões e a implementação de ações que visa a conceber, desenvolver, implementar e sustentar estratégias que garantam vantagens competitivas a uma organização (FREITAS et al, 2007). Desta forma, uma adequada gestão de custos de forma estratégica, tem seu foco na maximização dos lucros, cuja

eficácia mais pertinente é o alcance da liderança em custos tendo como estratégia competitiva principal para levar uma empresa a ampliar o mercado.

Conforme Shank (1989) a gestão estratégica de custos (GEC) compreende o uso de elementos nos seguintes estágios da gestão estratégica: 1 - formulação das estratégias; 2 – comunicação das estratégias formuladas; 3 – desenvolvimento e execução de planos para implanta-las e 4 – monitoramento da implantação e do cumprimento dos objetivos estratégicos. Assim sendo, a GEC busca analisar as atividades nas quais pode haver redução de tempo dos ciclos operacionais, bem como as que agregam valor, com o intuito de reduzir os custos inerentes à sua cadeia produtiva. Para que seja feita essa análise faz-se necessário conhecer o cenário que a empresa atua, suas relações com fornecedores e clientes bem como seu posicionamento estratégico (CAVALCANTI, FERREIRA; ARAUJO, 2013).

Percebe-se, então, o quão importante é a verificação de todos os custos envolvidos nos processos, principalmente identificando os ocultos e intangíveis conforme versarão as seções seguintes.

## 1.1 CUSTOS OCULTOS

A natureza dos custos ocultos é de que não existe lançamento da ocorrência de tal custo em registros contábeis. (WELGACZ, 2008). Com a identificação dos custos ocultos, a organização poderá conduzir melhor seu planejamento, pois tais custos possibilitam a oportunidade de criar um diferencial competitivo perante o mercado.

Herculano (2009, p. 46) explana que "Como o próprio nome sugere, "custos ocultos" ou mal estruturados são aqueles custos que não foram identificados e, portanto não foram mensurados". Ou seja, "custo oculto" ou mal estruturados é qualquer custo que não seja aparente na contabilidade padrão, ou, em termos gerais, que não esteja imediatamente aparente, mas que seja importante para o processo de produção (FUREDY, 2005).



Embora a contabilidade proceda a alocação de custos com bastante propriedade, ela não explica as causas da ocorrência de custos ocultos. Um importante passo para entender e controlar os custos ocultos depende de modelo que relacione estes custos as distorções provocadas no processo por forças exógenas. Portanto, a preocupação com importância dos custos ocultos é devido ao seu impacto na lucratividade e competitividade (MILLER; VOLLMANN, 1985).

Os custos ocultos, quando identificados, estimam valores, os quais agregam novas informações ao conjunto de dados que se tornam elementos adicionais do ponto de vista gerencial, pois fornecem informações que influenciam diretamente as perspectivas: administrativa, de planejamento, controle e de investimentos (FREITAS et al, 2007).

Para Lobo, podem incluir-se nesta categoria de custos: excessos de inventários; custos de oportunidade de vendas perdidas devido à experiências negativas dos clientes ou devido à deficiente reputação da empresa; saldos excessivos de contas devedoras; desperdício em horas extras; tempos não produtivos por erros de programação da produção; tempo destinado a analisar as causas e consequências das falhas; e, tempo consumido no tratamento das queixas (LOBO, 1999).

A empresa é considerada como um conjunto complexo de estruturas em interação com comportamento humano, essa interação permanente e complexa entre as atividades que constituem o seu funcionamento, portanto, a ligação complexa entre os dois grupos de variáveis (comportamental e estrutural) atinge os níveis: emocional, material, organizacional dos profissionais e da entidade, podendo discernir nesse funcionamento um diferencial entre funcionamento desejado e funcionamento observado, esse diferencial corresponde às disfunções, que darão origem aos custos, em geral ocultos, sendo computados através da mensuração do impacto econômico da empresa (FREITAS; ALMEIDA; COSTA, 2008).

Portanto, em se tratando das disfunções, segundo Silva e Severiano Filho conceituam - é o ponto em que, por convenção, vai ser assinalado como um diferencial

entre o funcionamento esperado e o funcionamento atingido e que está na origem de um conjunto de custos ocultos (SILVA; FILHO, 2011). Ainda segundo os autores, os custos ocultos são compostos por quatro principais componentes, sendo eles: sobressalários (ou salários de indenizações); remuneração dos tempos de regulação (dedicados a corrigir disfunções); sobreconsumo (consumo de materiais que seria inferior caso a empresa não tivesse que corrigir disfunções) e ocasiões perdidas com relação a realizar e vender um produto ou serviço (custo de oportunidade).

Herculano ressalta que para se identificar e medir os “custos ocultos”, é necessário ter o conhecimento do processo produtivo e o respectivo mapeamento das atividades da função manutenção, para o desenvolvimento dos dados que, depois de analisados, fornecerão informações fundamentais para o processo de identificação e mensuração dos custos ocultos, observando que os serviços desnecessários estarão dentro da parcela conhecida como “custo oculto” (HERCULANO, 2009).

Percebe-se então que a definição do conceito e origem dos custos ocultos é traçada em direção de uma linha de raciocínio, “o erro” (FREITAS et al, 2007). Outros autores como Herculano confirmam tal assertiva explicando que “Quanto à classificação dos “custos ocultos”, os mesmos estão relacionados com as perdas existentes no processo, pois o desperdício é fonte de perda”. (HERCULANO, 2009, p. 48). O mesmo autor coloca também que surgimento dos “custos ocultos” é fruto da deficiência de precisão que o sistema de custeio adotado possui ao realizar uma atribuição para mensuração monetária de uma atividade, conforme preconiza alguns princípios e métodos de custeamento (HERCULANO, 2009). Na visão deste autor, esta deficiência está associada a um erro decorrente e isto tem um preço, traduzido em custo do erro. Como consequência desta deficiência (imprecisão), o mesmo não é identificado e fica oculto.

Na mesma linha, conforme relatam Dutra e Bornia, a geração dos custos ocultos se dá a partir de fatores ocultos mal gerenciados e é da má gestão desses fatores que se permite a sua origem, embora eles somente sejam reconhecidos na contabilidade quando se tornarem passíveis de mensuração e no momento em que

forem contabilmente reconhecidos como gastos (DUTRA; BORNIA, 2009).

Percebe-se ainda outros autores colaboram com a identificação de ferramentas que possam auxiliar na identificação, como Ricardo, onde destaca que “O método TCO surgiu como uma nova visão de análise, dando ênfase a tecnologia de informação, principalmente, na determinação dos custos ocultos (indiretos ou não orçados) advindos do uso da TI.” (RICARDO, 2006, p.22).

Desta forma, fica claro que a investigação dos custos ocultos é um fenômeno de interesse da sociedade moderna. Porém, a literatura é escassa, mas nada que iniba o empenho ou desejo pela área de conhecimento (FREITAS et al, 2007).

## 1.2 CUSTOS INTANGÍVEIS

Em tempos de alta competitividade e grande busca de firmar-se num mercado volátil e infiel e com recursos escassos a agregação de valor aos negócios demanda a consideração mais acurada dos fatores intangíveis (ABREU, 2009, p.17). Porém os custos relacionados a fatores intangíveis não são considerados pelos sistemas de custo tradicionais, apesar deles serem empregados na manutenção destes fatores. Estes gastos estão relacionados a estratégia da empresa, de manter ou criar recurso intangível na busca de uma vantagem competitiva (RASIA, 2011).

Neste sentido, Abreu ressalta que “[...] quando se aborda a mensuração dos fatores intangíveis, percebe-se que a estratégia estabelecida pode estar diretamente relacionada a tais fatores.” (ABREU, 2009, p. 25). O mesmo autor também explica que

Muito embora os custos ocultos ou custos invisíveis são vinculados às perdas por ineficiências no processo da empresa, os custos intangíveis são aqueles decorrentes da manutenção ou criação de um fator intangível. Logo a visão destes custos para aqueles é bem distinta (ABREU, 2009, p.39).

Para Diehl, os “[...] fatores intangíveis são os fatores que permitem a operação do negócio, mas não atuam diretamente sobre os processos de negócio.” (DIEHL, 1997, p. 16). Pode-se perceber, conforme Abreu, a valorização do intangível

sobre os valores contábeis, fato que instiga às organizações a conhecer o impacto destes intangíveis ao seu negócio (ABREU, 2009). A autora também afirma que “[...] para que a organização possa conhecer o impacto que os fatores intangíveis possuem em seu negócio, é necessária a correta mensuração dos custos a eles associados.” (ABREU, 2009, p.15).

Dessa maneira, os custos de manutenção de um fator intangível podem gerar um custo dito intangível, porque os gastos empregados no desenvolvimento de tais fatores são sacrifícios financeiros realizados pelas organizações com o intuito de manter ou criar um fator que lhes possibilite senão a vantagem competitiva, ao menos o cumprimento de seu plano estratégico (ABREU, 2009).

Pode-se perceber que uma estratégia orientada para o conhecimento e mensuração destes pode oferecer novas oportunidades de negócios, porque os ativos intangíveis antes não identificados, hoje podem se revelar em uma valiosa fonte de receitas tangíveis (SVEIBY, 1998, apud ABREU, 2009).

Conforme Wernke e Bornia, custos associados a fatores intangíveis podem ser classificados em:

- Custos ambientais: que correspondem a gastos realizados no sentido de prevenir danos ambientais ou repará-los.
- Custos da qualidade: especificamente com relação as falhas externas, que geram custos ocultos de difícil mensuração, decorrente da insatisfação dos consumidores, que afetam a imagem e a credibilidade de seus produtos.
- Custos de pesquisa e desenvolvimento: que após capitalizados passam a ser concebidos como recurso estratégico como: inovação, criatividade e tecnologia e não mais como custos.
- Custo do desenvolvimento de software: que passa pelo mesmo processo do P&D.
- Custos relacionados a marcas: o desenvolvimento e a manutenção da marca é consequência de sua estratégia e do valor agregado na cadeia de valor onde a empresa está inserida.

- Custos de organização: correspondem aos gastos realizados para iniciar as atividades (WERNKE; BORNIA, 2001).

De forma mais abrangente, Diehl apresenta um método genérico de avaliação de custos intangíveis, que visa a permitir sua mensuração, objetivando auxiliar o processo de tomada de decisão. Segue o método: 1 - Identificar os fatores intangíveis; 2 - Identificar as atividades necessárias; 3 - Relacionar os recursos utilizando às atividades necessárias; 4 - Associar o recurso uma medida de seu uso; 5 - Selecionar um método de atividade de medição ao recurso, de acordo com a unidade de medição; 6-Medir os custos associados identificando perdas; 7 - Totalizar os custos associados; 8 - Associar os custos intangíveis a níveis de utilização dos recursos, bem como aos benefícios obtidos/esperados sobre os ativos intangíveis; 9 - Gerenciar o uso de recursos buscando a melhoria do processo (DIEHL, 1997).

## 2 METODOLOGIA

Quanto ao objetivo, caracteriza-se como uma pesquisa descritiva que, segundo Gil, “[...] tem como objetivo a descrição das características de determinada população.” (GIL, 2010, p. 27). Beuren também afirma que descrever significa identificar, relatar, comparar, entre outros aspectos, e desta forma o pesquisador informa sobre situações, fatos, opiniões e comportamentos que tem lugar na população analisada (BEUREN, 2012).

Já quanto à abordagem do problema, esta pesquisa classifica-se como qualitativa, pois segundo Martins, “[...] a avaliação qualitativa é caracterizada pela descrição, compreensão e interpretação de fatos e fenômeno.” (MARTINS, 2009, p.61). Beuren também discorre sobre o assunto, explicando que abordar um problema qualitativamente pode ser uma forma adequada para conhecer a natureza de um fenômeno social (BEUREN, 2012).

No que se refere ao procedimento técnico, trata-se de estudo de caso múltiplo. Quanto às pesquisas desse tipo, Yin salienta que “[...] o estudo de caso é apenas uma

das muitas maneiras de se fazer pesquisa em ciências sociais.” (YIN, 2001, p. 19). Este estudo de caso se deu através de entrevistas despadronizada com os gestores das empresas, que de acordo com Martins e Theóphilo “[...] trata-se de uma técnica de pesquisa para coleta de informações, dados e evidências.” (MARTINS; THEÓPHILO, 2009, p. 88). Também foi feito um questionário padronizado com perguntas sobre a percepção em relação aos custos ocultos e intangíveis. Finalizando com uma análise comparativa entre as respostas das duas empresas.

### **3 ANÁLISE DOS DADOS**

#### **3.1 CARACTERIZAÇÃO DAS EMPRESAS OBJETO DO ESTUDO**

O objeto deste estudo são duas empresas do segmento da construção civil localizadas no noroeste do Estado do Rio Grande do Sul. Para efeitos deste, a primeira empresa estudada neste trabalho foi denominada ALFA e a segunda empresa denominada BETA, ambas sendo organizações especializadas na construção de prédios comerciais e residenciais.

A Empresa ALFA teve sua fundação no ano de 2010, com sede na região noroeste do Estado do Rio Grande do Sul no segmento de incorporação de empreendimentos imobiliárias. Seu histórico de obras inclui um total de cinco edificações finalizadas e entregues até o final de 2016 e duas em construção, totalizando mais de 7.000m<sup>2</sup> de área construída. Sua atuação está focada nos empreendimentos residenciais e comerciais, acompanhando a tendência do mercado imobiliário, tendo como público alvo o médio e alto padrão.

Atualmente a Empresa ALFA é gerenciada por dois sócios, no seu quadro de efetivo, possui 20 empregados, segregados entre as funções de mestre de obras, carpinteiros, ferreiros, pedreiros e serventes de pedreiro. A empresa ainda possui no setor administrativo um funcionário. A empresa também possui um sistema de terceirização das atividades de serviços de encanamentos, serviços elétrico, pinturas

e projetos e vendas dos imóveis. O faturamento anual gira em torno de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) e o respondendo do questionário foi um dos sócios o qual possui 56 anos de idade e não tem formação superior.

Já a Empresa BETA, atua no mercado de construção civil desde 2008, também com sede na região noroeste do RS. Seu histórico de obras inclui um total de mais 4.000m<sup>2</sup> de obras executadas, obras industriais e empreendimentos comerciais e residenciais, abrangendo diversos públicos alvo e classes sociais.

A Empresa BETA possui em seu quadro funcional 30 funcionários, separados nas funções administrativas e canteiros de obras, a empresa também não possui certificações. Seu faturamento anual gira em torno de R\$ 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais) e o respondente possui 50 anos e tem formação superior.

### 3.2 ANÁLISE COMPARATIVA DOS RESULTADOS

Tendo em vista o cumprimento do objetivo geral, de maneira a apresentar da forma mais clara e concisa, foi fragmentada primeiramente em análise da identificação dos custos ocultos e intangíveis na Empresa ALFA e posteriormente a análise da Empresa BETA.

Inicialmente os dados foram coletados através de entrevistas com os gestores, análises em documentos contábeis, planilhas de anotações e planilhas de custos fornecidas. Posteriormente, foram feitas observações diretas através de visitas ao local das obras, com o objetivo de verificar o funcionamento da empresa e finalizando houve a devida análise e tratamento dos dados.

Para objetivar a identificação dos custos ocultos e intangíveis nas organizações pesquisadas, foi preciso examinar se os gestores têm percepção dos custos ocultos e intangíveis envolvidos em todo o processo empresarial.

Para esta parte optou-se pela elaboração de questionários com questões fechadas únicas e múltiplas em escala Likert de 1 a 5 (1 = discordo completamente, 2

= discordo, 3 = nem concordo e nem discordo, 4 = concordo e 5 = concordo plenamente).

Na primeira parte das entrevistas, os gestores foram questionados quanto: 1) a percepção dos custos ocultos e intangíveis envolvidos nos processos; 2) se há dificuldades na apuração dos custos e 3) se a tomada de decisão deve ser baseada na apuração do custo.

Como resposta o gestor da Empresa ALFA, afirmou que não percebe a incidência de custos ocultos e intangíveis nos processos da empresa, sente dificuldades na apuração dos custos da empresa e quanto a questão referente à tomada de decisão estar baseada na apuração dos custos o gestor afirmou que não, mas também em relação a outros fatores como poder aquisitivo dos clientes, orçamentos e cenário econômico.

Já o gestor da Empresa BETA, quando questionado sobre a percepção dos custos ocultos e intangíveis nos processo da empresa afirmou que possui essa percepção. Também confirmou que possui dificuldade na apuração dos custos da empresa, e por fim, quanto a tomada de decisão deve ser baseada na apuração do custo, o gestor não confirmou a resposta, alegando que fatores como cenários econômicos, posição da empresa no mercado, probabilidades e resultados, também devem ser levados em conta na tomada decisão.

Empregando, ainda, a escala Likert de 1 a 5, os gestores foram questionados se discordavam plenamente ou concordavam plenamente que além dos custos contabilmente apurados, outras características deveriam ser levadas em conta, tais como: custos de organização (iniciar uma atividade); custos relacionados as marcas; custos de pesquisas e desenvolvimentos; gastos para reduzir ou eliminar efeitos negativos sobre o meio ecológico; tempo consumido no tratamento das reclamações; tempo destinado a analisar as causas e consequências das falhas; tempos não produtivos por erros de programação da produção; vendas perdidas ou reputação da empresa; os problemas com a moral dos funcionários, o custo incorrido para garantir ajuda temporária; diminuição da produtividade dos empregado; desperdícios de horas



extraordinárias; pagamento de horas extraordinárias; perda de produtividade do trabalhador ausente; possível perda de negócios ou clientes insatisfeitos; estoques ociosos; ociosidade de funcionários e ociosidade de máquinas. De forma breve, as respostas fornecidas foram dispostas nos Quadro 2 e 3. O Quadro 2 apresenta as respostas dadas pelo gestor da empresa ALFA.

**Quadro 2 – Questionário sobre custos da empresa ALFA**

Questionamentos	1 – Discordo plenamente	2 – Discordo	3 – Nem concordo e nem discordo	4 – Concordo	5 – Concordo plenamente
Custos de organização (iniciar atividade)			X		
Custos relacionados às marcas			X		
Custos de pesquisas e desenvolvimentos			X		
Gastos para reduzir ou eliminar efeitos negativos sobre o meio ecológico				X	
Tempo consumido no tratamento das reclamações			X		
Tempo destinado a analisar as causas e consequências das falhas				X	
Tempos não produtivos por erros de programação da produção				X	
Vendas perdidas ou reputação da empresa			X		
Os problemas com a moral dos funcionários			X		
O custo incorrido para garantir ajuda temporária		X			
Diminuição da produtividade dos empregados				X	
Desperdício de horas extraordinárias				X	
Pagamento de horas extraordinárias				X	
Perda de produtividade do trabalhador ausente					X
Possível perda de negócios ou clientes insatisfeitos				X	
Estoques Ociosos			X		
Funcionários ociosos					X
Máquinas ociosas				X	

Fonte: dados da pesquisa.

Percebe-se que o gestor da empresa ALFA leva mais em consideração os custos contabilmente apurados, do que os outros custos que podem vir a fazer uma diferença significativa no processo de tomada de decisão dentro da organização. O Quadro 3 apresenta as respostas dadas pelo gestor da empresa BETA.

**Quadro 3 – Questionário sobre custos da empresa BETA**

Questionamentos	1 – Discordo plenamente	2 – Discordo	3 – Nem concordo e nem discordo	4 – Concordo	5 – Concordo plenamente
Custos de organização (iniciar atividade)				X	
Custos relacionados às marcas			X		
Custos de pesquisas e desenvolvimentos			X		
Gastos para reduzir ou eliminar efeitos negativos sobre o meio ecológico				X	
Tempo consumido no tratamento das reclamações					X
Tempo destinado a analisar as causas e consequências das falhas			X		
Tempos não produtivos por erros de programação da produção					X
Vendas perdidas ou reputação da empresa				X	
Os problemas com a moral dos funcionários			X		
O custo incorrido para garantir ajuda temporária		X			
Diminuição da produtividade dos empregados				X	
Desperdício de horas extraordinárias					X
Pagamento de horas extraordinárias				X	
Perda de produtividade do trabalhador ausente				X	
Possível perda de negócios ou clientes insatisfeitos		X			
Estoques ociosos				X	
Funcionários ociosos					X
Máquinas ociosas				X	

Fonte: dados da pesquisa.

Pelas respostas dadas pelo gestor da empresa BETA, percebe-se que além dos custos contabilmente apurados nas organizações o gestor se preocupa com a incidência de outras características que possam ver a influenciar tanto no resultado quando na tomada de decisão da empresa.

Quanto as observações feitas em visitas nas empresas, e após concluídas as devidas análises, ficou constatado a identificação dos possíveis custos ocultos e intangíveis conforme demonstrado no Quadro 4.

**Quadro 4 – Custos ocultos e Custos intangíveis**

Classificação	Definição
Ociosidades	Ocorre principalmente quando se tem excesso de funcionários para uma atividade, máquinas que estão paradas ou por quebra

	ou por não utilidade e também ociosidade nos estoques de materiais, compra de materiais que não serão utilizados no momento.
Não-qualidade	Representam gastos com a produção de retoques.
Rotatividade de funcionários	A rotatividade representa uma série de gastos para a empresa, como gastos da formação e investimento em recursos humanos.
Mau controle	Decorrente do excesso de informações e de dados desnecessários como criação de controles internos em excesso, falta de organização e inexistência ou falta de controles.

Fonte: Dados da pesquisa.

Apesar desses custos serem de difícil identificação cabe destacar a importância que as empresas tem em tentar construir um modelos de identificação fazendo com que conheçam melhor seu processo produtivo. Assim, destaca-se a importância para um controle de custos eficaz, incluindo também os custos ocultos.

## CONCLUSÃO

O presente trabalho objetivou apontar, através de um estudo de caso múltiplo, com base em entrevistas, a percepção dos gestores com relação a outros fatores que possam vir a ocasionar custos, bem como a identificação de possíveis custos ocultos e intangíveis nas organizações do segmento da construção civil.

Nesse sentido, verificou-se que nas organizações há custos que dificilmente são detectados nos relatórios, sendo que isto pode vir a comprometer a lucratividade das empresas. Do mesmo modo, quando identificados tais custos, é possível conduzir o gerenciamento sob várias perspectivas, ou seja, administrativa, de planejamento, controle e de investimentos.

Dessa forma, a partir das análises realizadas pode-se verificar ainda que os custos ocultos e intangíveis representam perdas para a organização, as quais, em geral, decorrem de ociosidades de maquinários, funcionários e estoques; perdas de produtividade em decorrência de trabalhadores ausentes; rotatividade de funcionários; dentre outras.

Constata-se, a partir da identificação dos custos ocultos e intangíveis, a importância da busca pelo conhecimento dos custos com o máximo de precisão, pois

tais informações devem fornecer respostas para as necessidades dos negócios e dessa forma auxilia aos gerentes na tomada de decisões, proporcionando um avanço de conhecimento direcionado para um ganho de vantagem competitiva nas organizações.

Como sugestão para trabalhos futuros pode-se realizar um estudo buscando a mensuração dos custos ocultos e intangíveis além de possível análise para redução e/ou eliminação destes custos nas empresas do segmento de construção civil ou em outros segmentos.

## REFERÊNCIAS

ABBASNEJAD, B. **Poor -Quality -Cost in -Construction:** -literature review. Master's Thesis in the Master's programme Design and Construction Project Management. Division of Construction Management. Chalmers University of Technology. Chalmers University, 2013.

ABREU, Adriana L. **Uma Contribuição à Mensuração dos Custos Intangíveis.** Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis), Universidade do Vale dos Sinos. São Leopoldo, 2009.

DIEHL, Carlos Alberto. **Proposta de um Sistema de Avaliação de Custos Intangíveis.** Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção), Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 1997.

DUTRA, Marcelo; BORNIA, Antônio Cezar. **Gestão Estratégica dos Custos Invisíveis:** o caso das empresas estatais transmissoras de energia elétrica do Brasil. **ABCustos**, v. 4, n. 2, mai./ago. 2009.

FEMENICK, Tomislav R. A problemática e a solução para os “custos invisíveis” e “custos ocultos”. **Revista da FARN**, v. 4, n. 1/2, p. 49-61, jul.2004/dez/2005.

FREITAS, João Batista de; FILHO, Cosmo Severino; COSTA, Ivani; ALMEIDA, Marcio Luiz -. **A Origem dos Custos Ocultos:** um estudo teórico. Universidade Federal da Paraíba – UFPB Seget Simpósio de excelência em gestão e tecnologia. AEDB Associação Educacional Dom Bosco, 2007.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

HERCULANO, A.S. **Mensuração e Avaliação dos Custos no Setor de Manutenção Industrial de uma Mineração**: impacto gerencial no ciclo de vida. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) PPGEP / Centro de Tecnologia / Campus I / Universidade Federal da Paraíba – João Pessoa: UFPB, 2009. 140f. il.: – UFPB.

LOBO, C. **O Tratamento Contabilístico dos Custos da Qualidade** – estudos de casos em Empresas Portuguesas. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Auditoria). Universidade do Minho, Braga, 1999.

MILLER, Jeffrey G., VOLLMANN, Thomas E. **The hidden factory**. Harvard Business Review, 63(5), 142, 1985.

PEDROSO NETO, Carlos. **Uma Contribuição na Identificação dos Custos Ocultos na Produção de uma Indústria de Cerâmica**. Dissertação, Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba e Universidade Federal do Rio Grande do Norte. João Pessoa, 2009.

RASIA, K.A. **Práticas de Gestão Estratégica de Custos Adotadas por Empresas do Agronegócio**. Dissertação (Mestrado) Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis – Universidade do Vale do Rio Dos Sinos. São Leopoldo, 2011.

SHANK, J. K. Strategic cost management: new wine, or just new bottles? **Journal of Management Accounting Research**, v. 1, p. 47-65, 1989.

SILVA, P. C. P. da; SEVERIANO FILHO, C. Ocorrência de custos ocultos em operações de serviços: insights sobre observação em uma sociedade de economia mista no Brasil. **Gestão e Produção**, v. 18, n. 3, p. 499-508, 2011.

WELGACZ, Hanna Tatarchenko; SOUZA, Alceu; CORSO, Jansen Maia del; DUCLÓS Luiz Carlos. Custos ocultos nas operações de exportações brasileiras de carne. **Custos & @gronegócios on line**, v. 5, n. 1, jan./abr. 2009.

WERNKE, Rodney; BORNIA, Antonio Cezar. **Considerações e Comentários sobre Custos (associados a ativos) Intangíveis**. VIII Congresso Brasileiro de Custos. São Leopoldo, 2001.

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

## APLICAÇÃO DA FERRAMENTA GERENCIAL CUSTO-VOLUME-LUCRO EM UMA PROPRIEDADE RURAL

Cristiane Bigolin<sup>1</sup>  
Keli Fanck Braga<sup>2</sup>  
Augusto Rieger Lucchese<sup>3</sup>

### RESUMO

Observando o cenário econômico atual das propriedades rurais, verifica-se custos que variam conforme a cultura produzida, de forma a dificultar a mensuração da rentabilidade de cada cultura, percebe-se a necessidade de inovar os métodos de gerenciamento de uma propriedade. Nesse sentido, o objetivo do presente artigo é aplicar a ferramenta gerencial custo-volume-lucro em uma propriedade rural situada no interior de Crissiumal RS, delimitando as culturas de soja e tabaco no período de 2017. Quanto as bases teóricas, foram abordadas a atividade agrícola, a contabilidade agrícola, em sequência a gestão de custos descrevendo conceitos relacionados à contabilidade de custos, bem como a análise custo-volume-lucro e, por fim o conceito sobre a contabilidade gerencial agrícola. A metodologia abordada do ponto de vista de sua natureza é uma pesquisa aplicada. O problema será trabalhado de forma qualitativa, a pesquisa referente ao objetivo será descritiva. Quanto ao levantamento em relação aos dados utilizar-se-á a pesquisa bibliográfica e um estudo de caso. Como método de geração de dados será realizado entrevista informal com os proprietários da referida propriedade. A pesquisa será desenvolvida através de documentação indireta, através de meios bibliográficos e, direta através da coleta de dados. Os métodos utilizados para analisar e interpretar os dados serão o dedutivo e o comparativo. Conforme a análise desenvolvida, conclui-se que as duas culturas estudadas geram retorno aos proprietários da propriedade, podendo estes, optar em continuar ou não desenvolvendo ambas as culturas.

Palavras-chave: Atividade Rural – Custos - Análise Custo – Volume - Lucro.

### INTRODUÇÃO

<sup>1</sup> Cristiane Bigolin Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis - 8º Semestre. Faculdades Integradas Machado de Assis. cristianebigolin@hotmail.com

<sup>2</sup> Keli Fanck Braga Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis - 8º Semestre. Faculdades Integradas Machado de Assis. keli.braga@hotmail.com.br

<sup>3</sup> Mestre em Contabilidade. Orientador. Professor do Curso de Ciências Contábeis. Faculdades Integradas Machado de Assis. augustorlijui@gmail.com

## INTRODUÇÃO

O presente artigo apresenta como tema principal a aplicação da ferramenta gerencial custo-volume-lucro, em uma propriedade rural situada no interior da cidade de Crissiumal-RS, verificando a viabilidade de produção entre duas culturas agrícolas, sendo elas o cultivo de soja e tabaco. Considerando a necessidade em se mensurar os custos e resultados de cada cultura, considerando a melhor opção entre culturas a serem cultivadas em uma economia competitiva onde é fundamental buscar melhores resultados, é importante aperfeiçoar a tomada de decisão, observando a necessidade de encontrar soluções para os desafios enfrentados pelos produtores rurais.

Como objetivo, realiza-se um estudo sobre a aplicação da ferramenta gerencial custo-volume-lucro aplicados em duas culturas agrícolas. De forma específica, os objetivos serão mapear os processos produtivos das culturas de soja e tabaco, apurar os ativos imobilizados da propriedade, levantar os gastos com a produção das culturas, calcular os custos das culturas, apresentar os pontos de equilíbrio, margem de segurança e margem de contribuição e indicar algumas ferramentas de gestão para a propriedade.

A relevância da execução deste trabalho pode trazer benefícios devido ao bom gerenciamento e planejamento das propriedades rurais. Para o proprietário a importância se baseia na identificação dos custos de produção e a comparação entre as culturas, definindo dessa maneira a mais viável. Para as instituições de ensino será benéfico, pois ficará exposto para uso dos demais acadêmicos como método de pesquisa, aproximando os leitores sobre o funcionamento de uma pequena propriedade agrícola e, terá importância para os acadêmicos que estão desenvolvendo o artigo, pois poderão auxiliar os proprietários na tomada de decisão. Quanto à metodologia adotada, será a pesquisa aplicada na modalidade estudo de caso, o problema abordado será de forma quali-quantitativa, descritiva, exploratória. A geração de dados será com documentação direta e para analisar os dados coletados serão os métodos dedutivo e comparativo.

O desenvolvimento do presente artigo inicia com o referencial teórico, dando sequência descrevendo a atividade agrícola, contabilidade gerencial, gestão de custos, análise custo-volume-lucro, contabilidade agrícola, a metodologia abordada e para finalizar a apresentação dos resultados obtidos.

## 1 REFERENCIAL TEÓRICO

O presente artigo neste capítulo irá apresentar a fundamentação teórica embasada neste trabalho, desenvolvendo os assuntos referentes à atividade agrícola, contabilidade agrícola, gestão de custos e contabilidade gerencial.

### 1.1 ATIVIDADE AGRÍCOLA

A atividade agrícola em seu ramo é muito abrangente, pode-se trabalhar em inúmeras atividades ao mesmo tempo. Este trabalho visa destacar apenas duas destas atividades agrícolas, sendo elas a cultura de soja e tabaco.

Segundo Mattei, a agricultura familiar desde o início do processo de ocupação de terras no Brasil, sempre foi predominante (embora antigamente ser conhecida como agricultura de subsistência). E o fato da agricultura familiar não ter se desenvolvido como poderia, deve-se a falta de incentivos e apoio governamental, que desde a época imperial os privilegiados em maioria sempre foram os grandes produtores (MATTEI, 2014).

Conforme Silva, o agricultor familiar ou empreendedor familiar rural em sua maioria, dirige sua propriedade com mão de obra familiar, utilizando-a tanto na área administrativa quanto nas atividades agrícolas, ressaltando que isso também não impede de contratar mão de obra de terceiros (SILVA, 2014).

O reconhecimento desta classe, apesar de existir muito antes disso, ocorreu em 2006 conforme estabelecido na Lei 11.326 de 24 de julho de 2006 considerando:



Art. 3º Para os efeitos desta Lei, considera-se agricultor familiar e empreendedor familiar rural aquele que pratica atividades no meio rural, atendendo, simultaneamente, aos seguintes requisitos: I - não detenha, a qualquer título, área maior do que 4 (quatro) módulos fiscais; II - utilize predominantemente mão-de-obra da própria família nas atividades econômicas do seu estabelecimento ou empreendimento; III - tenha percentual mínimo da renda familiar originada de atividades econômicas do seu estabelecimento ou empreendimento, na forma definida pelo Poder Executivo; IV - dirija seu estabelecimento ou empreendimento com sua família. (LEI 13.326, 2006).

Após seu reconhecimento em lei, observa-se a relevância que esta classe tem para com a economia e a sociedade, e quais as características e requisitos necessários para pertencer a ela. Dependendo da região e a cultura a agricultura familiar, torna-se mais predominante e desenvolvida.

De acordo com Guilhoto et. al., a agricultura familiar geralmente é lembrada pela sua importância na produção de alimentos e na absorção de empregos. O agronegócio familiar vem crescendo e tomando seu espaço no mercado, contribuindo com certa parcela de riqueza no setor (GUILHOTO et. al, 2014).

Conforme dados do IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística) senso 2006, o número de estabelecimentos de agricultura familiar que foram identificados representou em 2006, 84,4% dos estabelecimentos brasileiros, ocupando uma área nada menos que 80,25 milhões de hectares. Em se tratando de área ocupada em relação aos estabelecimentos agropecuários, representou 24,3%. Estes resultados servem para dimensionar a população que sobrevive da agricultura familiar (IBGE, 2006).

Segundo Silva, as regiões sul e sudeste apresentam níveis diferentes de tecnologia, voltando mais propriamente para o agronegócio. Na região norte e nordeste a agricultura familiar está mais voltada para a subsistência, tendo enfoque na agropecuária familiar (SILVA, 2014).

Ainda segundo Silva, a agricultura familiar devido à falta de investimentos por parte do governo, encontra dificuldades para se desenvolver, já que o volume de compra e venda geralmente é menor, paga-se sempre mais pelos insumos e vende-

se por menos devido as unidades ofertadas geralmente serem menores (SILVA, 2014).

Observando a necessidade em se ter um controle de gastos com as culturas nas propriedades rurais, destaca-se a importância em se desenvolver a contabilidade agrícola, auxiliando os proprietários no gerenciamento das propriedades.

## 1.2. CONTABILIDADE AGRÍCOLA

A Contabilidade é a radiografia de uma empresa rural. É ela quem vai dizer se uma empresa rural está atingindo o seu objetivo final: o lucro. Portanto, de acordo com Ulrich, deve ser acompanhada muito de perto pelo proprietário rural (ULRICH, 2009 p. 6). Conforme Crepaldi,

A contabilidade rural é um dos principais sistemas de controle e informação das Empresas Rurais. Com a análise do Balanço Patrimonial e da Demonstração do Resultado do Exercício é possível verificar a situação da empresa, sob os mais diversos enfoques, tais como análises de estrutura, de evolução, de solvência, de garantia de capitais próprios e de terceiros, de retorno de investimentos etc. (CREPALDI, 2006, p. 85).

De acordo com Marion, na atividade agrícola, a receita se concentra quase sempre durante ou após a colheita.

Ao término da colheita e, quase sempre, da comercialização dessa colheita, temos o encerramento do ano agrícola. Ano agrícola é o período em que se planta, colhe e, normalmente, comercializa a safra agrícola. Algumas empresas, em vez de comercializarem o produto, desde que possível, armazenam a safra para obter melhor preço. Neste caso considera-se ano agrícola o término da colheita. (MARION, 2007, p. 27).

Normalmente em outras atividades, a comercialização se dá durante 12 meses, já na agrícola, essencialmente sazonal, isso é diferente, pois o período se dá em alguns dias no ano, que é o tempo da colheita (MARION, 2007).

A contabilidade rural é o setor da contabilidade que desenvolve os estudos sobre o Patrimônio rural, composto por Ativos como, por exemplo: caixa, cabeças de

gado, terra, tratores, Estoques de produtos agrícolas é composto por (fertilizantes e sementes), como Passivos podemos citar: empréstimos bancários, obrigações trabalhistas, Fornecedores, e finalizando com Patrimônio Líquido (capital, reservas, entre outros) (VILHENA; ANTUNES, 2009).

A Contabilidade Rural é o ramo da contabilidade aplicada às empresas rurais. Segundo CREPALDI, a Contabilidade Rural é uma necessidade urgente no Brasil, porém ainda pouco utilizada, tanto pelos empresários quanto pelos contadores. Em geral, considera-se que a função contábil deve ser controlada pelo empresário rural. (CREPALDI, 2004, p. 62).

A Contabilidade Rural, independente do método utilizado, precisa da separação entre custos e despesas. Teoricamente, essa separação é simples: custos são gastos (sacrifícios econômicos) ligados com a transformação de ativos (exemplo: consumo de insumos ou pagamentos de salários). As despesas são gastos que resultam diminuição do patrimônio (exemplo: impostos, comissões de vendas): o termo gastos é genérico que representa tanto um custo como uma despesa (CREPALDI, 2012).

### 1.3 CONTABILIDADE GERENCIAL AGRÍCOLA

Visando a importância nos dias atuais em se desenvolver um acompanhamento gerencial no âmbito geral das empresas, quando se trata de atividade agrícola, este aspecto não é diferente, pois o desafio econômico é cada vez maior.

Segundo Costa, no início, os produtores agrícolas não tratavam suas propriedades como empresa, na verdade essa ideia se estendeu por muito tempo. O que era almejado mudar eram apenas as técnicas, os maquinários, porém ninguém questionava a forma como eram administradas as propriedades. Contudo o milagre aconteceu, a visão que se tinha antigamente mudou, o sítio passou a ser visto como uma empresa. Desde então, a contabilidade foi reconhecida como ferramenta de planejamento e gestão nas propriedades rurais (COSTA, 2007).

De acordo com Crepaldi, o aprimoramento da tecnologia, o setor agrícola está

produzindo e se desenvolvendo cada vez mais. Os seus custos reduzidos, gerando empregos e renda, contribuindo assim como base para implantação de indústrias. Por isso é muito importante que a propriedade rural possua uma mão de obra qualificada, tanto para quem opera quanto nos setor administrativo, buscando assim um controle mais rigoroso na economia financeira da propriedade (CREPALDI, 2012).

Conforme Queiroz e Zuin, a inovação e invenção na agricultura tem-se tornado ferramentas poderosas na gestão agrícola, todavia os empresários agrícolas ainda são em sua maioria muito conservadores no que toca a parte de gestão dos negócios. Hoje não há mais lugar para esse conservadorismo, é necessário que o agricultor mude sua atitude (QUEIROZ; ZUIN, 2006).

O mercado consumidor está mudando muito rápido, segundo Queiroz e Zuin, existem maiores exigências por parte de produtos mais seguros para o consumo humano, não basta mais apenas produzir, tem que produzir de acordo com a exigência do mercado consumidor (QUEIROZ; ZUIN, 2006).

Segundo Costa “Na agropecuária, era mais difícil iniciar um empreendimento, devido ao capital mais alto. Mas existia certa estabilidade, certa faixa medíocre de rentabilidade, na qual era até possível sobreviver.” (COSTA 2007 p. 65). Porém, hoje em dia, devido ao rápido aumento da produtividade agrícola, não é mais possível trabalhar de forma ineficiente, sem ferramentas de gestão adequadas para auxílio da tomada de decisões.

Crepaldi destaca que a contabilidade pode desempenhar um importante papel no setor agrícola, quando se está falando em planejamento e gerenciamento. Ela que irá direcionar o proprietário para a tomada de decisão, fazendo com que as propriedades rurais se transformem em empresas, podendo acompanhar a evolução do setor, principalmente quando se está falando em controle de custos, comparação de resultados e a diversificação de novas culturas (CREPALDI, 2012).

De acordo com Queiroz e Zuin, para uma eficiente gestão é necessário o controle dos dados no gerenciamento das atividades. Devendo planejar, controlar e executar os planos e políticas de gestão, contando com gestores e funcionários com

habilidade para manter o controle dos processos, otimizando assim a eficiência do negócio (QUEIROZ; ZUIN, 2006).

#### 1.4 GESTÃO DE CUSTOS

Devido à grande necessidade de conhecer qual o negócio mais viável para sobreviver aos desafios econômicos enfrentados, o produtor rural encontra na contabilidade de custos a ferramenta chave para este processo, pois permite que tenha maior domínio sobre os custos de produção e o retorno esperado.

Bornia destaca que com a evolução das empresas rurais e conseqüentemente a complexidade dos sistemas produtivos, verificou-se que as informações que são fornecidas pela contabilidade de custos eram importantes para auxiliar o gerenciamento das propriedades. A contabilidade de custos pode auxiliar a gerencia da propriedade de duas maneiras: ajuda ao controle e para a tomada de decisão.

[...] no que se referem ao controle, os custos podem, por exemplo, indicar onde problemas ou situações não previstas podem estar ocorrendo, através de comparações com padrões e orçamentos. Informações de custos são, também, bastante úteis para subsidiar diversos processos decisórios importantes a administração das empresas [...]. (BORNIA, 2010, p. 12).

Segundo Ribeiro, a contabilidade de custos, que foi criada para controlar os estoques, é um importante instrumento para controlar e atribuir custos aos produtos, mas esta não se preocupava em fornecer dados ao pessoal do gerenciamento e comercialização do produto. Para que se possa exemplificar esta afirmação, observamos a formação do preço de venda, que tinha somente como fundamento o custo de fabricação. Para obter a lucratividade desejada, era levado em consideração somente este custo de fabricação, deixando de lado inclusive os fatores externos que se relacionavam ao mercado (RIBEIRO, 2013).

Conforme Berti, custo são quanto os bens e serviços consomem de custos empregados na produção de outros bens e serviços. Este consumo é representado

pela entrega ou objetivo de entrega de ativos. Através destes conceitos, viu-se a necessidade em separar os tipos de custos. E na agricultura isso não é diferente, é muito importante identificar os custos de cada cultura para que se possa calcular quanto cada produto está absorvendo de custo (BERTI, 2008).

Segundo Crepaldi, custos diretos são aqueles que podem ser destinados aos produtos agrícolas (sem rateio), basta possuir uma medida de consumo (horas de mão de obra ou de máquina, quilos, quantidade de força consumida). Os custos diretos são aqueles que variam conforme a quantidade produzida e identificam-se aos produtos agrícolas, os custos podem ser alocados diretamente aos produtos, pois possuem uma medida exata do seu consumo nesta produção (CREPALDI, 2012). O autor destaca alguns exemplos de custos diretos:

*Insumos:* normalmente, a Empresa Rural sabe qual a quantidade exata de insumos que está sendo utilizada para a produção de uma unidade do produto agrícola. Sabendo-se o preço do insumo, o custo daí resultante está associado diretamente ao produto.

*Mão de obra direta:* trata-se dos custos com os trabalhadores utilizados diretamente na produção agrícola. Sabendo-se quanto tempo cada um trabalhou no produto e o preço da mão de obra, é possível apropriá-la diretamente ao produto.

*Material de embalagem.*

*Depreciação de equipamento agrícola:* quando é utilizado para produzir apenas um tipo de produto.

*Energia elétrica das máquinas agrícolas:* quando é possível saber quanto foi consumido na produção de cada produto agrícola. (CREPALDI, 2012, p. 102).

Pode-se citar como exemplo a utilização da energia elétrica, pela sua natureza ela é um custo direto, mas pela dificuldade de medição de consumo por produto agrícola quase sempre é considerada como um custo indireto, através do cálculo do rateio (CREPALDI, 2006).

Os custos indiretos são aqueles que necessitam de algum critério de rateio para serem incorporados aos produtos agrícolas. (Exemplos: iluminação, salários de administradores, aluguel, depreciação). Para separar os custos diretos dos indiretos, além de levar em consideração a sua natureza, precisa se observar a relevância e o

seu grau de dificuldade de mediação. E, conforme Crepaldi,

Os custos indiretos dependem de cálculos, rateios ou estimativas para serem apropriados em diferentes produtos agrícolas; portanto, são os custos que só são apropriados indiretamente aos produtos agrícolas. O parâmetro utilizado para as estimativas é chamado de base ou critério de rateio.

Exemplos:

Depreciação de equipamentos agrícolas: são utilizados na produção de mais de um produto agrícola.

Salários dos chefes de supervisão de equipes de produção.

Aluguel de pastos.

Energia elétrica que não pode ser associada ao produto agrícola.

Impostos e taxas da propriedade rural.

Manutenção e conservação de equipamentos agrícolas. (CREPALDI, 2006, p. 101-102).

Os custos também são classificados em fixos e variáveis. Sendo custo variável conforme Martins “[...] o valor do custo com tais materiais varia de acordo com o volume de produção.” (MARTINS, 2010, p.49). Logo, os custos fixos são todos os custos que independem do aumento da produção para existirem, por isso o aluguel geralmente é considerado um custo fixo. Ainda segundo o mesmo autor a denominação dada aos custos fixos e variáveis pode ser também empregada para as despesas.

Como último conceito de custos, ressaltamos os custos variáveis, que são aqueles que variam conforme a quantidade produzida. Se acaso não houver produção, o valor de custos variáveis será nulo, logo, os custos irão aumentar proporcionalmente ao aumento da quantidade produzida. Como exemplo de custo variável na contabilidade rural pode-se citar depreciação dos equipamentos agrícolas em razão das horas trabalhadas, e também os insumos consumidos (CREPALDI, 2006).

Para que se possa fazer a identificação de custos, neste artigo será usado o Sistema de Custeio por Absorção que, segundo Ribeiro é o sistema que contempla todos os custos incorridos durante o processo de produção das culturas, sejam eles diretos ou indiretos (RIBEIRO, 2009).

Como já foi destacado neste título, existem os custos indiretos ligados aos

produtos, mas não é possível alocar estes custos aos produtos de forma simples, pois estão indiretamente ligados aos produtos. Para que se possa fazer a distribuição destes custos aos produtos da forma mais fidedigna são usados critérios de rateios. Para executar esse rateio deve-se observar a base mais adequada á situação estudada.

- a) Rateio com base em horas-máquina: Na qual a base é o número de horas que a máquina trabalhou em determinada produção.
- b) Rateio com base na Mão de Obra Direta: Quando a base é a mão de obra utilizada.
- c) Rateio com base na Matéria Prima Aplicada: Onde a base é a matéria prima aplicada na produção, diretamente ligada à produção.
- d) Rateio com base nas unidades produzidas: Nesta a base será as unidades produzidas (MARTINS, 2010). Ainda Martins afirma:

Vemos como é necessário também que o profissional que decide normalmente sobre a forma de apropriação de Custos (Contador de Custos, *Controller*, Diretor Financeiro etc.) conheça detalhadamente o sistema de produção. O desconhecimento da tecnologia de produção pode provocar aparecimento de impropriedades de vulto na apuração dos Custos. Por essa razão recomenda-se que profissionais da área de produção participem ativamente do processo de identificação das bases de rateio. (MARTINS, 2010, p. 82).

A contabilização dos custos na hora de fazer sua interpretação necessita de uma forma simplificada, desta maneira é que a gestão de custos busca adaptar essas informações para facilitar o entendimento na tomada de decisões das empresas. Segundo Bruni e Famá:

As atividades relacionadas ao processo de gestão empresarial dizem respeito a tomada de decisões com impactos futuros, enquanto a contabilidade financeira preocupa-se com o registro relativo ao patrimônio do que já passou. (BRUNI; FAMÁ, 2006, p. 3).

A confiança nos dados repassados pela contabilidade de custos é fundamental na tomada de decisões das propriedades agrícolas. Segundo Bruni e Famá, é muito



importante na análise do processo de formação de custos a classificação correta dos custos, como também a composição dos gastos. Pois a partir destes dados é possível retirar informações fundamentais para o cálculo do ponto de equilíbrio contábil, financeiro e econômico, como também das margens de segurança e contribuição. Essas informações são analisadas pelos gestores e proprietários das propriedades orientando a tomada de decisões dos mesmos (BRUNI; FAMÁ, 2006).

Conforme descreve Bornia, as análises de custo volume e lucro estão fortemente relacionadas a margem de contribuição unitária, que ainda segundo o mesmo autor “[...] a margem de contribuição é o montante da receita diminuído dos custos variáveis.” (BORNIA, 2010, p. 52).

Os pontos de equilíbrio destacados por Bornia são o ponto de equilíbrio contábil, econômico e financeiro que auxiliam na tomada de decisões. O autor ainda destaca:

[...] Um conjunto de procedimentos, denominados análise de custo-volume-lucro, determina a influência no lucro provocada por alterações nas quantidades vendidas e nos custos, Na verdade, os fundamentos da análise de custo-volume-lucro estão intimamente relacionados ao uso de sistemas de custos para auxílio a tomadas de decisões de curto prazo, característica do custeio variável [...]. (BORNIA, 2010, p. 54).

O ponto de equilíbrio contábil é quando a propriedade não tem lucro nem prejuízo. Pois, o volume de receitas é suficiente para cobrir todos os custos e despesas de uma determinada cultura. Quando a empresa obtém receitas abaixo do ponto de equilíbrio, ou seja, que não consegue cobrir seus custos e despesas, quer dizer que ela teve prejuízo, e quando as receitas ultrapassam o ponto de equilíbrio quer dizer que a propriedade obteve lucro (RIBEIRO, 2013). O ponto de equilíbrio contábil é aquele que o lucro é igual a zero.

Segundo Berti, o ponto de equilíbrio econômico é aquele que opera sempre acima do ponto de equilíbrio contábil, não quer dizer que este tenha que satisfazer os proprietários da propriedade que consideram o custo de oportunidade, mas deve ser estipulado um lucro mínimo esperado para remunerar de forma adequada o seu capital (BERTI, 2008).

De acordo com Berti “Ponto de Equilíbrio financeiro é o momento em que as receitas líquidas de vendas empatam com a parcela de custos totais, que envolve desembolso de caixa.” (BERTI, 2008, p. 155).

Em concordância com os autores Berti e Ribeiro acima citada, Bornia trata os pontos de equilíbrio contábil, ponto de equilíbrio econômico e ponto de equilíbrio financeiro conforme:

A diferença fundamental entre os três pontos de equilíbrio são os custos e despesas fixos a serem considerados em cada caso. No ponto de equilíbrio **contábil**, são levados em conta todos os custos e despesas contábeis relacionados com o funcionamento da empresa. Já para o ponto de equilíbrio **econômico**, são também imputados nos custos e despesas fixos considerados todos os custos de oportunidade referentes ao capital próprio, ao possível aluguel das edificações (caso a empresa seja a proprietária), e outros gêneros. No caso do ponto de equilíbrio **financeiro**, os custos considerados são apenas os custos desembolsados, que realmente oneram financeiramente a empresa. (BORNIA, 2010, p. 63).

A margem de segurança conforme Bornia, é o que excede da receita da empresa ultrapassando no ponto de equilíbrio, ou seja, representando o quanto a empresa pode variar seus recursos sem atingir o ponto de equilíbrio. Segundo o mesmo autor, conforme demonstra a ilustração 1, essas são algumas das fórmulas utilizadas para calcular o custo, volume e lucro.

Na Ilustração 1, apresentam-se as fórmulas a serem desenvolvidas, a fim de obter os resultados com a mensuração dos gastos.

NOMENCLATURA	FORMULAS
<b>Margem de Contribuição=</b>	Preço de venda- custos e despesas variáveis
<b>Ponto de Equilíbrio Contábil=</b>	Custos fixos/ Margem de contribuição
<b>Ponto de Equilíbrio Financeiro=</b>	Custos fixos-(Depreciação +Financiamentos)/ Margem de Contribuição
<b>Ponto de Equilíbrio Econômico=</b>	(Custos fixos+ lucro)/Margem de Contribuição
<b>Margem de Segurança (%)=</b>	[(Vendas-Ponto de equilíbrio)/ vendas]x100

Ilustração1: Custos variáveis.  
Fonte: adaptado de BORNIA, 2010.

Segundo Bornia, essas são as fórmulas que podem ser utilizadas para fazer os cálculos dos pontos de equilíbrio contábil, financeiro e econômico, como também da margem de segurança e contribuição. Pode-se perceber que a margem de contribuição é estritamente necessária para a maioria dos cálculos de custo, volume e lucro, como já enfatizado pelo autor. E é através dos resultados que se pode analisar a situação em que a propriedade agrícola se encontra, auxiliando desta forma em sua gestão (BORNIA, 2010).

Para Bertó e Beulke, a gestão de custos é fundamental para a tomada de decisões nas propriedades agrícolas, estas devem organizar primeiramente um sistema de informações consistente e adequado para seu tipo de cultura (BERTÓ; BEULKE, 2006).

## 1.5 ESTUDOS SIMILARES

O trabalho de Franco et.al., tem como objetivo do artigo abordado foi de fazer uma análise da rentabilidade de custos da produção de alguns anos em propriedades rurais que desenvolvem produção de soja, localizadas na cidade de Diamantino/MG, períodos de safras: 2007 a 2010. Como resultados obtidos, foi observado que os custos variáveis não são os custos mais relevantes da produção, sendo que se aplicados de maneira controlada e correta, observa-se maior rentabilidade e produtividade. Deste modo pode-se afirmar que sem um controle de custos as propriedades não apresentam resultados satisfatórios (FRANCO; et al, 2016).

Weiss é o autor do próximo artigo observado trata sobre a produção tabaqueira, onde o objetivo é examinar a real contribuição e rentabilidade que a cultura de tabaco apresenta junto às pequenas propriedades familiares, foi desenvolvido um estudo sobre custos e suas mensurações. Como resultados obtidos, foi verificada que a produção tabaqueira não é uma cultura lucrativa, levando em consideração que o desgaste dos produtores rurais é muito grande, por ser um período de 10 meses de produção, mas mais do que demonstrar que não é uma cultura viável, é preciso

apresentar alternativas de outras culturas para que não ocorra o êxodo rural (WEISS, 2015).

Por final foi observado um artigo cujo objetivo é apurar e analisar os custos e resultados da produção agrícola de soja, analisando dois períodos a fim de apoiar na tomada de decisão de pequenos produtores agrícolas. Como resultados obtidos observou-se um resultado positivo no primeiro período estudado, já no segundo período ocorreu uma grande queda nos resultados devido a uma estiagem ocorrida (BATTISTUSSI; ANTONELLI; BORTOLUZZI; 2014).

## 2 METODOLOGIA

Para que se possa caracterizar uma pesquisa é levada alguns aspectos em consideração, apresentando como o projeto foi desenvolvido. Conforme Marconi Lakatos a metodologia é a pesquisa em um projeto é responsável por responder as questões quanto ao desenvolvimento do estudo de como será feito, com o quê, onde será realizado o estudo e de quanto custará para realizá-lo. Tudo isso em um só tempo de forma metódica e linguagem formal (MARCONI; LAKATOS, 2010).

Referente a modalidade será abordado o estudo de caso, pois será aplicado em uma propriedade rural específica, e para poder aprofundar os estudos referente aos custos da propriedade e a forma como está é administrada.

Quanto a categorização a do presente artigo do ponto de vista de sua natureza apresenta uma pesquisa aplicada, ela quer gerar conhecimentos para um estudo de aplicação prática, objetivando solucionar problemas específicos na produção agrícola.

O problema será abordado de forma quali-quantitativa, na qual serão geradas informações numéricas que vão ser classificadas e analisadas sobre duas culturas agrícolas. Para desenvolver utilizar-se á os métodos exploratórios, descritivo e bibliográfico para desta forma comprovar e registrar o estudo em questão.

Como método de geração de dados, usar-se-á a entrevista informal questionando os proprietários da propriedade rural sobre os métodos de controle

utilizados, sobre o funcionamento do preparo do solo, plantio, manutenção e colheita das culturas, levantamento dos gastos, entre outros itens importantes a serem levantados no andamento do trabalho. Quanto aos registros, serão fundamentais para levantar o gerenciamento da propriedade estudada.

Nesta primeira parte do estudo, desenvolver-se-á pesquisas primárias e secundárias, utilizando-se de meios bibliográficos para ter como referência teórica. Esta base se dá através de livros de autores que tratam sobre a contabilidade agrícola, contabilidade de custos e análise CVL.

O presente artigo apresentar-se-á coleta de dados onde o pesquisador acompanha o proprietário da propriedade rural diretamente durante os meses de produção das culturas de soja e tabaco, sendo que desta maneira não ocorram desvios ou informações incorretas referentes aos gastos incorridos com as culturas.

Após a entrevista com os proprietários da propriedade agrícola, e analisando os dados coletados, desenvolver-se-á apuração dos custos com as culturas, cálculos de Ponto de Equilíbrio e das Margens de contribuição e segurança, demonstrando conforme a contabilidade gerencial, a viabilidade de continuar ou não produzindo soja e tabaco.

Serão utilizados métodos para analisar e interpretar os dados. Um deles é aquele que parte das leis e das teorias trazidas pelos autores. Demonstrando o embasamento que será abordado no decorrer da prática do trabalho.

E o outro método para analisar é aquele que irá comparar toda pesquisa teórica efetuada de forma dedutiva com os dados que serão coletados na propriedade agrícola durante a pesquisa de campo, desta maneira utilizando-se da contabilidade gerencial para uma melhor gestão da propriedade.

### **3 ANÁLISE DOS RESULTADOS**

Neste capítulo será apresentado a propriedade em estudo, os bens necessários para o desenvolvimento das culturas, bem como os gastos envolvidos na produção e

a apuração dos resultados e aplicação da ferramenta custo-volume-lucro referente ao trabalho desenvolvido.

### 3.1 CARACTERIZAÇÃO DA PROPRIEDADE

A propriedade rural situa-se na cidade de Crissiumal, estado do Rio Grande do Sul. Conforme entrevista informal com os proprietários, é uma propriedade de 44 hectares, onde os serviços são executados somente pelo casal, não tendo um quadro de funcionários. São desenvolvidas três mais importantes atividades na propriedade: cultura de soja, tabaco e produção leiteira. Foram efetuados financiamentos para aquisição de equipamentos agrícolas, um trator e uma semeadeira.

Ainda segundo os proprietários, a safra produzida de soja é armazenada na cooperativa, na qual fica armazenado o grão até o momento em que o agricultor se interessa em comercializar. O tabaco é vendido logo após o término do processo de enfardá-lo, e a produção leiteira é comercializada mensalmente com a empresa contatada.

No atual momento, segundo os proprietários, a propriedade não possui um controle financeiro, e nem tem contabilidade própria. Os proprietários efetuam os cálculos necessários para quitar contas mensais.

### 3.2 DESCRIÇÃO DOS BENS

Para desenvolver as culturas em estudo, são necessários a utilização de alguns bens. Conforme os proprietários, foram levantados os bens em uso para a produção da cultura de soja e de tabaco. A cultura de soja demanda a utilização de trator e implementos como distribuidor de cloreto para o preparo do solo, semeadeira para realizar o e plantio das sementes, na manutenção da cultura utiliza-se o pulverizador de defensivos químicos. Segundo os proprietários, ainda se faz necessário um galpão para armazenagem dos bens descritos, os defensivos químicos, bem como das

sementes e adubos até o momento do plantio.

Para a cultura de tabaco são utilizados bens em comum com a atividade do soja, neste caso o trator e o galpão para armazenagem. Mesmo assim ainda são necessários alguns implementos adicionais que é o caso do arado subsolador conhecido popularmente como pé de pato, para o preparo do solo, e também um carretão para o transporte de mudas para o plantio e posteriormente utilizado na colheita.

Na manutenção, geralmente, é utilizado o pulverizador de defensivos químicos manual. Os utensílios utilizados na cultura de tabaco podem variar conforme a vida útil, dentre eles os proprietários destacam, a utilização de bandejas de isopor, máquina manual de plantio, canteiro de lona para a produção das mudas, entre outros. A importância da descrição dos bens utilizados está ligada diretamente na depreciação para fins de apuração dos gastos com as culturas de soja e tabaco e posteriormente no desenvolvimento da aplicação da ferramenta custo-volume-lucro.

### 3.3 APRESENTAÇÕES DOS GASTOS

O levantamento dos gastos das culturas é de suma importância. Segundo Bornia (2010), a contabilidade de custos auxilia no gerenciamento, controle e na tomada de decisão.

A seguir serão apresentados os custos que cada cultura consome, classificados em variáveis e fixos. Na Ilustração 2 estão segmentados os gastos da cultura de soja entre custo fixo e variável, no qual o processo de produção fora dividido em preparo do solo, plantio, manutenção e colheita.

SOJA							
CUSTOS VARIÁVEIS							
Descrição	Prep. Solo	Plantio	Manutenção	Colheita	Bens	TOTAL	%
Sementes	-	R\$ 2.457,76	-	-	-	R\$ 2.457,76	19,70%
Adbos e Fertilizantes	-	R\$ 3.240,00	R\$ 1.165,50	-	-	R\$ 4.405,50	35,32%
Defensivos químicos	R\$ 405,95		R\$ 405,95	-	-	R\$ 811,90	6,51%
Combustíveis	R\$ 38,61	R\$ 231,66	R\$ 115,83	-	-	R\$ 386,10	3,10%
Mão de obra terceirizada	-	-	-	R\$ 3.393,65	-	R\$ 3.393,65	27,21%
Fretes	-	-	-	R\$ 1.018,10	-	R\$ 1.018,10	8,16%
Total Custo Variáveis						R\$ 12.473,01	
CUSTOS FIXOS							
Mão de Obra – Fixa						R\$ 9.540,00	94,47%
Depreciações	R\$ 95,35	R\$ 288,90	R\$ 41,35	-	R\$ 133,35	R\$ 558,95	5,53%
Total Custos Fixos						R\$ 10.098,95	
Custo Total						R\$ 22.571,96	

Ilustração 2: Custo variável e fixo soja.  
Fonte: dados da pesquisa (2018).

Destaca-se na Ilustração 2, os custos variáveis mais relevantes, sendo eles os adubos e fertilizantes representando 35,32% destes custos e a mão de obra terceirizada 27,21%, sendo que esta foi utilizada apenas na colheita, calculada sobre 10,16% do total da colheita em sacas, convertido em reais no momento da comercialização realizada pelos proprietários.

Em relação aos custos fixos, tem-se a mão de obra fixa representando 94,47% do total de custos fixos, calculada sobre um salário mínimo do ano vigente para cada proprietário, durante os 5 meses de exercício da cultura.

Observa-se como custos variáveis menos significativos o consumo de combustível representando 3,10%, devido aos processos desta cultura, nesse caso, não exigir tantas horas do trator destinadas ao cultivo da soja, uma vez que o valor do consumo de combustível fora calculado em razão das horas trabalhadas na referida cultura e os defensivos químicos 6,51%, pelo fato da manutenção, no ano que foi produzido o soja não demandar grandes proporções de uso de defensivos para o controle de pragas em que a cultura está exposta. Como custos fixos menos



significativos tem-se a depreciação.

Em comparação aos custos variáveis e fixos, os que mais representam na cultura de soja são os custos variáveis, diferentemente do resultado obtido no artigo de Franco et al 2016, desenvolvido em Diamantino/MG em uma análise de cultura de soja entre os anos de 2007 e 2010, que apontou os custos variáveis como menos relevantes na produção da referida cultura.

Na Ilustração 3 estão elencados os custos fixos e variáveis com a cultura de tabaco, conforme o processo de produção em preparo do solo, plantio, manutenção, colheita e classificação do tabaco para o preparo final.

TABACO									
CUSTOS VARIÁVEIS									
Descrição	Prep. Solo	Prep. Mudas	Plantio	Manutenção	Colheita	Classificação Preparo Final	Bens	TOTAL	%
Sementes	-	R\$ 204,93	-	-	-	-	-	R\$ 204,93	1,04%
Adubos e Fertilizantes	R\$ 5.350,00	R\$ 395,76	-	-	-	-	-	R\$ 5.745,76	29,17%
Defensivos Químicos	R\$ 951,00	-	-	R\$ 540,00	-	-	-	R\$ 1.491,00	7,57%
Combustíveis	R\$ 252,80	-	R\$ 63,20	-	-	-	-	R\$ 474,00	2,41%
Mão de Obra Terceirizada	R\$ 70,00	-	R\$ 1.400,00	R\$ 490,00	R\$ 5.680,00	R\$ 3.500,00	-	R\$ 11.140,00	56,54%
Material Uso e Consumo	-	R\$ 479,20	-	-	-	R\$ 165,00	-	R\$ 644,20	3,27%
<b>Total Custo Variáveis</b>								<b>R\$ 19.699,89</b>	
CUSTOS FIXOS									
Mão de Obra – Fixa								R\$ 15.264,00	95,63%
Depreciações	R\$ 142,35	-	R\$ 18,40	-	R\$ 165,35	-	R\$ 370,80	R\$ 696,90	4,37%
<b>Total Custos Fixos</b>								<b>R\$ 15.960,90</b>	
<b>Custo Total</b>								<b>R\$ 35.660,79</b>	

Ilustração 3: Custo variável e fixo tabaco.  
Fonte: dados da pesquisa (2018).

Nota-se que os custos variáveis da cultura do tabaco estão representados de forma mais expressiva nos itens da mão de obra terceirizada representando 56,55% dos custos variáveis, sendo calculada como diaristas no plantio e na manutenção, na colheita além dos diaristas também conta-se com mão de obra terceirizada calculada

sobre os milheiros de pés de tabaco colhidos e adubos e fertilizantes com 29,17%.

Como custos fixos mais representativos, tem-se a mão de obra fixa, calculada sobre um salário mínimo do ano vigente para cada proprietário, durante os 8 meses de exercício da cultura. Em contrapartida tem-se os custos variáveis menos representativos as sementes com 1,04%, pelo fato do custo de aquisição ser baixo, e o consumo de combustíveis 2,41%, pois a utilização do trator é utilizada em curtos períodos durante a produção do tabaco, os processos neste caso são desenvolvidos em maioria manualmente, em relação aos custos fixos menos representativos tem-se a depreciação com 4,37%. Destes também conforme a cultura de soja os custos variáveis se sobressaem aos custos fixos.

### 3.4 APURAÇÃO DE RESULTADOS

Para analisar o desempenho das culturas, desenvolveu-se a análise custo volume lucro, que conforme Bornia (2010) destaca, percebe-se que a margem de contribuição é estritamente necessária para a maioria dos cálculos de custo, volume e lucro. E é através dos resultados que se pode analisar a situação em que a propriedade agrícola se encontra, auxiliando desta forma em sua gestão.

Na Ilustração 4, apresenta-se a receita obtida na cultura do soja, bem como a quantia de sacas produzidas em 9 hectares de terra, os cálculos de margem de contribuição, ponto de equilíbrio contábil, ponto de equilíbrio financeiro, ponto de equilíbrio econômico e a margem de segurança, e ao lado os gráficos ilustrando.

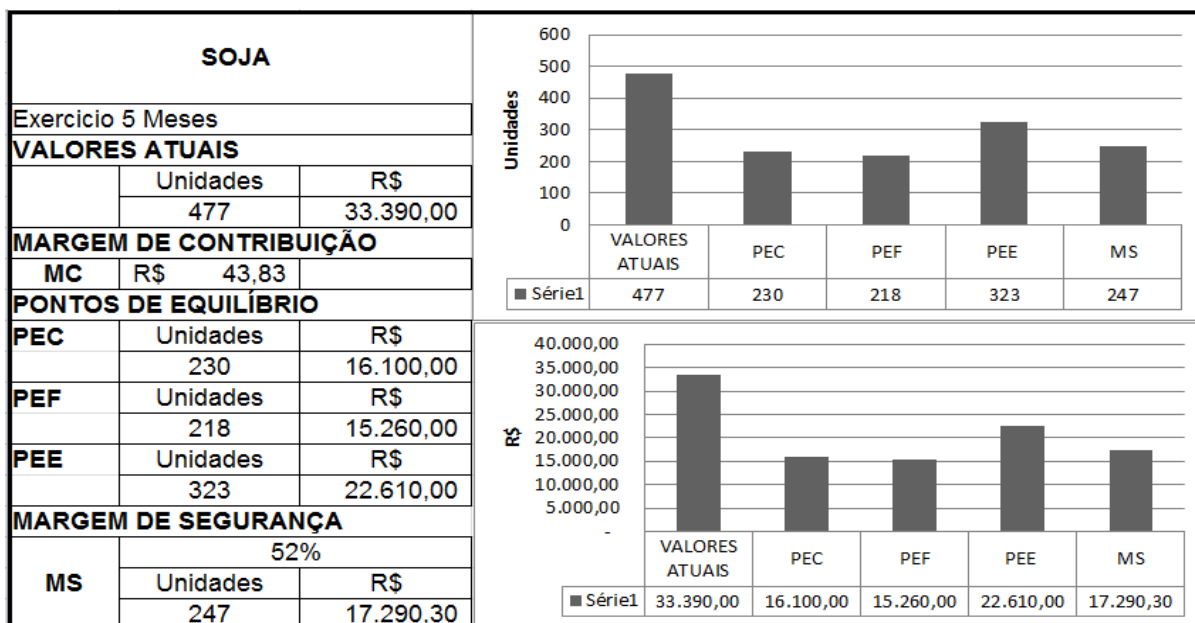


Ilustração 4: CVL Soja.  
Fonte: dados da pesquisa (2018).

Conforme demonstrado na Ilustração 4, a produção de soja foi 477 sacas vendidas por R\$ 70,00 a saca, chegando a uma receita total de R\$ 33.390,00. O resultado obtido na cultura de soja apresentou em sua margem de contribuição o valor R\$ 43,83, que representa o valor mínimo que deve-se vender a saca de soja para cobrir os custos variáveis.

Como ponto de equilíbrio contábil obteve-se em unidades 230 sacas, em valores monetários R\$ 16.000,00, que representa o ponto no qual a produção é suficiente para cobrir todos os custos sem obter lucro ou prejuízo.

Considerando o que foi produzido, os proprietários nessas condições estão trabalhando acima do ponto de equilíbrio contábil em 247 sacas, representando 107% a mais em relação ao ponto de equilíbrio contábil.

Referente ao ponto de equilíbrio financeiro, a cultura obteve 218 sacas, ou em valores R\$ 15.260,00. Onde para fins de cálculo, é preciso descontar os gastos não desembolsáveis, que neste caso é considerada a depreciação como fator redutor. Em comparação ao que foi produzido tem-se uma diferença de 259 sacas, resultado que

evidencia a representação da depreciação para esta cultura.

O ponto de equilíbrio econômico resultou em 323 sacas e com valor R\$ 22.610,00, neste resultado é estipulada margem de lucro que o proprietário deseja obter sobre a cultura, neste caso foi de 40%.

Conforme a receita produzida, tem-se uma diferença de 154 sacas a mais que o estipulado no ponto de equilíbrio econômico, o que relata bons rendimentos da cultura de soja nas condições que esta safra foi desenvolvida, trabalhando com um retorno maior que o esperado pelos proprietários.

Para finalizar a análise referente a cultura de soja, fora calculada a margem de segurança, obtendo-se como resultado 247 sacas, em valores monetários R\$ 17.290,30, representando 52% que a produção possa reduzir de maneira suficiente para cobrir o total dos custos de obter prejuízo.

Pode-se dizer que esta safra de soja obteve um resultado acima do estimado, comparado a margem de segurança, pode-se concluir que o desempenho desta cultura fora favorável aos proprietários.

Na Ilustração 5, apresentam-se a receita obtida na cultura de tabaco, bem como a quantia de arrobas produzidas em 3 hectares de terra, os cálculos de margem de contribuição, ponto de equilíbrio contábil, ponto de equilíbrio financeiro, ponto de equilíbrio econômico e a margem de segurança, com gráfico ao lado representando visualmente as proporções de cada um.

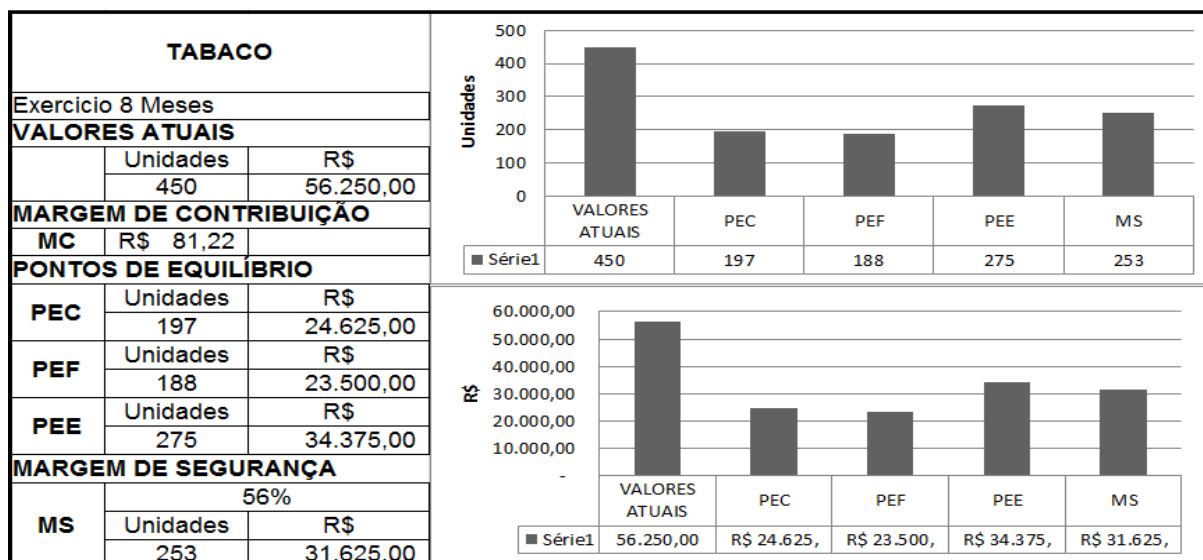


Ilustração 5: CVL Tabaco.  
Fonte: dados da pesquisa (2018).

Conforme demonstrado na Ilustração 5, a produção de tabaco foi 450 arrobas vendidas a R\$ 125,00 a arroba, chegando a uma receita total de R\$ 56.250,00. O resultado obtido na cultura de tabaco apresentou em sua margem de contribuição o valor R\$ 81,22, que representa o valor mínimo que se deve vender a arroba de tabaco para cobrir os custos variáveis.

Como ponto de equilíbrio contábil, obteve-se em unidades 197 arrobas, em valores monetários R\$ 24.625,00, que representa o ponto no qual a produção é suficiente para cobrir todos os custos sem obter lucro ou prejuízo. Neste caso comparando o que fora produzido, tem-se uma diferença de 253 arrobas, representado por 128% de acréscimo em relação ao ponto de equilíbrio contábil.

Referente ao ponto de equilíbrio financeiro, a cultura obteve 188 arrobas, ou em valores R\$ 23.500,00. Onde para fins de cálculo, é preciso descontar os gastos não desembolsáveis que neste caso é considerada a depreciação como fator redutor. Considerando a produção desta safra tem-se um aumento de 139% em relação ao ponto de equilíbrio financeiro, ao que fora apurado.

O ponto de equilíbrio econômico, resultou em 275 arrobas e com valor R\$ 43.375,00, neste resultado é estipulada margem de lucro que o proprietário deseja

obter sobre a cultura, neste caso foi de 40%. Analisando o que foi produzido observa-se que a margem fora maior que o estipulado, pois fora colhido 450 arrobas e para obter a referida margem de lucro, seria necessário apenas 275 arrobas, em percentuais o que foi produzido tem uma diferença de 63% ao que foi estimado.

Para finalizar a análise, foi calculada a margem de segurança, obtendo-se como resultado 253 arrobas, em valores monetários R\$ 31.625,00, representando 56% que a produção possa reduzir de maneira suficiente para cobrir o total dos custos de obter prejuízo. Pode-se concluir que a cultura de tabaco obteve retorno maior do que o estimado, em comparação a margem de segurança os percentuais demonstram 77% de diferença, tornando nessas condições um bom retorno também referente a essa cultura.

Na Ilustração 6, desenvolveu-se a DRE (Demonstração de Resultado do Exercício) da modalidade gerencial, através do método custeio de absorção. Através da DRE gerencial é possível verificar o lucro líquido de cada cultura, chegando a rentabilidade de cada cultura.

DRE GERENCIAL					
SOJA			TABACO		
RECEITA	R\$ 33.390,00	100%	RECEITA	R\$ 56.250,00	100%
(-) CUSTO PRODUTO VENDIDO	R\$ 22.571,96	67,60%	(-) CUSTO PRODUTO VENDIDO	R\$ 35.660,79	63,39%
(=) LUCRO BRUTO	R\$ 10.818,04	32,39%	(=) LUCRO BRUTO	R\$ 20.589,21	36,60%
(-) DESPESA VARIÁVEL	R\$ 500,85	1,50%	(-) DESPESA VARIÁVEL	R\$ 843,75	1,50%
(=) LUCRO LÍQUIDO	R\$ 10.317,19	30,89%	(=) LUCRO LÍQUIDO	R\$ 19.745,46	35,10%

Ilustração 6: DRE.  
Fonte: dados da pesquisa (2018).

Conforme a Ilustração 6, que demonstra o DRE gerencial das culturas de soja e tabaco. O lucro líquido da cultura de soja foi de R\$ 10.317,19 representando 30,89% da receita dessa cultura. Já na cultura de tabaco o lucro líquido foi de R\$ 19.745,46

representando 35,10% em relação da receita obtida nesta cultura. Verificando os demonstrativos de resultado de ambas as culturas pode-se perceber que as duas culturas são viáveis, pois apresentam lucro nessas condições de produção.

Portanto, pode se verificar que as culturas de soja e tabaco apresentam, nessas condições econômicas e climáticas, retorno favorável aos proprietários. Demonstrando quanto á continuidade de ambas, que as duas culturas trazem retorno, não sendo necessária a desistência da produção de uma delas.

## CONCLUSÃO

O presente artigo apresenta como tema principal desenvolver uma análise custo volume lucro, onde se utilizou de dados de duas culturas, sendo estas a produção de soja e tabaco, também fora desenvolvido um estudo sobre o gerenciamento da propriedade rural, com a finalidade de demonstrar aos proprietários a viabilidade de produção de cada uma das culturas citadas, conforme o exercício de 2017.

Verifica-se que as duas culturas, através da ferramenta de análise, demonstraram retorno favorável aos proprietários atingindo o objetivo geral do trabalho, no qual buscou-se a aplicação da análise custo volume lucro em uma propriedade rural a fim de auxiliar no gerenciamento da mesma. O resultado obtido no estudo relatado fora de comparar a produção efetiva do exercício de 2017 e o resultado dos pontos de equilíbrio contábil, financeiro e econômico que auxiliam na tomada de decisão. Tanto em produção quanto em gerenciamento da propriedade em termos de melhor gestão ao que produzir, neste caso as culturas em estudo revelaram que ambas, nessas condições, produzem acima do total de gastos elencados em cada uma, além de superar as expectativas quanto á margem de lucro estimada pelos proprietários.

Como sugestão para trabalhos futuros, destaca se a importância em se desenvolver um estudo, na qual seja analisado um período maior de exercícios,

referente às culturas de soja e tabaco. Uma vez que estas culturas podem sofrer influências econômicas e climáticas, a fim de obter uma média referente à produção destas culturas e o impacto gerencial que as informações podem gerar às propriedades rurais.

A análise desenvolvida está diretamente ligada a produção do dia a dia de uma propriedade agrícola, pois ela demonstra todos os gastos envolvidos na produção das culturas de soja e tabaco. Diante da necessidade de obter informações importantes para a gestão das propriedades, este estudo é pertinente. Pois o resultado obtido através da ferramenta de análise custo volume lucro, proporcionou aos proprietários uma visão do retorno que cada cultura estudada obteve, dessa maneira podendo auxiliar na escolha das culturas a serem seguidas.

## REFERÊNCIAS

- BATTISTUSSI, Fernando; ANTONELLI, Ricardo Adriano; BORTOLUZZI, Sandro Cesar. **Apuração e Análise de Resultados na Produção de Soja para Pequenos Produtores Rurais**. 2014, Universidade Tecnológica Federal do Paraná, 2014.
- BERTI, Anélio. **Contabilidade e Análise de Custos**. Curitiba: Juruá, 2008.
- BERTÓ, Dalvio José, BEULKE, Rolando; **Gestão de Custos**. São Paulo: Saraiva, 2006.
- BORNIA, Antonio Cezar. **Análise Gerencial de Custos: aplicação em empresas modernas**. São Paulo: Atlas, 2010.
- BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos e Formação de Preços**. São Paulo: Atlas, 2006, São Paulo: Atlas, 2012.
- COSTA, Antonio José de Oliveira. **O Poder da Agricultura Empresarial**. São Paulo: 1. ed. Saraiva, 2007.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Rural: uma abordagem decisória**. São Paulo: Atlas, 2006, São Paulo: Atlas, 2011, São Paulo: Atlas, 2004, São Paulo: Atlas, 2012.



FRANCO et al. **Análise das Relações Custo, Volume e Lucro (CVL) na Agricultura:** estudo multicaso na produção de soja em Diamantino/MT. Universidade do Estado de Mato Grosso, Tangará da Serra, 2016.

GUILHOTO et al. **O Agronegócio Familiar no Brasil e nos seus Estados:** a contribuição, a agricultura familiar para a riqueza nacional pesquisador do IPEA. Disponível em:

<[https://www.researchgate.net/profile/Carlos\\_Azzoni/publication/267962595\\_O\\_Agro\\_negocio\\_Familiar\\_no\\_Brasil\\_e\\_nos\\_seus\\_Estados\\_A\\_Contribuicao\\_a\\_Agricultura\\_Familiar\\_para\\_a\\_Riqueza\\_Nacional\\_Pesquisador\\_do\\_IPEA/links/54ca1ce80cf2807dc28a000.pdf](https://www.researchgate.net/profile/Carlos_Azzoni/publication/267962595_O_Agro_negocio_Familiar_no_Brasil_e_nos_seus_Estados_A_Contribuicao_a_Agricultura_Familiar_para_a_Riqueza_Nacional_Pesquisador_do_IPEA/links/54ca1ce80cf2807dc28a000.pdf)>. Acesso em: 15 nov. 2017.

MARION, José Carlos, **Contabilidade Rural:** contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária, imposto de renda pessoa jurídica. São Paulo: Atlas, 2007, São Paulo: Atlas, 2014.

MARCONI, LAKATOS. Marina de Andrade, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica.** São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, Eliseu, **Contabilidade de custos.** São Paulo: Atlas, 2010.

MATTEI, Lauro. **O Papel e a Importância da Agricultura Familiar no Desenvolvimento Rural Brasileiro Contemporâneo.** 2014, Disponível em: <<https://ren.emnuvens.com.br/ren/article/viewFile/500/396>>. Acesso em: 21 out. 2017.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de Custos.** São Paulo: Saraiva, 2013. São Paulo: Saraiva, 2009.

SILVA, Rui Corrêa da. **Extensão Rural.** São Paulo, Érica, 2014.

ULRICH, Elisane Roseli, **Contabilidade Rural e Perspectivas da Gestão no Agronegócio,** 2009.

VILHENA, Naiara Larissa Jordão; ANTUNES, Maria Auxiliadora. **A Importância da Contabilidade Rural para o Produtor Rural.** 2010. Disponível em: <[http://www.inicepg.univap.br/cd/INIC\\_2010/anais/arquivos/0288\\_0280\\_01.pdf](http://www.inicepg.univap.br/cd/INIC_2010/anais/arquivos/0288_0280_01.pdf)>. Acesso em: 02 ago. 2017.

WEISS, Carla. **Mensuração de Custos e Rentabilidade Implícita das Propriedades Tabaqueiras do Sul do Brasil.** Universidade Federal do Rio Grande do Sul, 2015.

## GESTÃO DE COMPRAS E CONTROLE DE ESTOQUE EM UMA VIDRAÇARIA

Greice Jaqueline Mombach<sup>1</sup>  
Augusto Rieger Lucchese<sup>2</sup>

### RESUMO

A alta competitividade existente no mercado exige das empresas muito controle e gestão de seus recursos em todos os departamentos, principalmente no estoque, que dá vida e movimento à organização, manter esse controle é um desafio. Observando esta questão, o estudo busca responder como o controle de estoque e a gestão de compras pode auxiliar a organização na satisfação dos clientes e maior exatidão na quantidade de recursos estocados, para tanto realizou-se uma pesquisa em uma empresa do ramo vidraceiro, de pequeno porte com gerência familiar, com objetivo de implementar controle de estoque e gestão de compras. Por meio do embasamento teórico observou-se a contextualização de conceitos relacionados, funções, objetivos da gestão de compras e do controle de estoque. Quanto a metodologia, é de natureza aplicada, no tratamento dos dados é qualitativa e quantitativa, o objetivo da pesquisa é descritivo, com abordagem do problema de forma bibliográfica, documental e estudo de caso. A geração de dados se dá por meio de documentação direta e indireta, a análise e interpretação dos dados é pelos métodos dedutivo, estatístico e comparativo. Com base nas informações coletadas verificou-se que a empresa precisa implementar controle de estoque baseada no inventário periódico, com datas pré-estabelecidas, permitindo acompanhamento real das mercadorias em estoque o que auxilia a gestão de compra de suprimentos, bem como a saúde financeira da empresa e satisfação de clientes.

Palavras-chave: Controle de Estoque – Gestão – Organização.

### INTRODUÇÃO

O controle de estoques é um mecanismo de elevada importância à todas as modalidades organizacionais e precisa estar alinhado com uma boa gestão de compras. Falhas nestes setores em qualquer empresa podem ocasionar grandes

<sup>1</sup> Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis – 8º Semestre. Faculdades Integradas Machado de Assis. greicejaquemadh@hotmail.com

<sup>2</sup> Mestre em Ciências Contábeis. Orientador. Professor do Curso de Ciências Contábeis. Faculdades Integradas Machado de Assis. augustorlijui@gmail.com

prejuízos, tanto financeiros como na relação com os clientes, que sempre esperam ser bem atendidos e receber o produto com maior agilidade possível. Portanto, o presente artigo aborda a gestão de compras e controle de estoque em uma vidraçaria, situada na região noroeste do estado do Rio Grande do Sul.

O objetivo geral do estudo foi implementar a gestão de compras e controle de estoque em uma empresa vidraceira. E os objetivos específicos foram conhecer os atuais processos de gestão adotados pela organização, realizar levantamento de estoque e conhecer a relação entre empresa e fornecedores, apurar quais as melhores ferramentas de gestão e controle a serem utilizados, propor ações necessárias para melhorar a gestão na área de compras e controle de estoque na empresa.

A empresa, objeto deste estudo não possui sistema de controle de estoque e/ou gestão de compras, adquirindo os produtos de acordo com os pedidos dos clientes ou quando o administrador decidir. Também não possui um controle efetivo em relação à circulação da mercadoria, entradas e saídas dos produtos, justificando a realização da pesquisa.

A metodologia explica os processos utilizados na realização do trabalho, desta forma, o método de pesquisa adotado no trabalho foi a pesquisa aplicada, no tratamento dos dados a abordagem é qualitativa e quantitativa, no que tange aos objetivos é descritiva e exploratória, em relação à conduta da pesquisa é com base bibliográfica e documental a partir de um estudo de caso. Para a geração de dados utilizou-se forma direta e indireta, através de análises documentais, entrevistas e observações *in loco*.

Este trabalho estrutura-se inicialmente com a introdução, na sequência segue o referencial teórico, na primeira seção buscou-se conhecimento mais específico em relação ao tema, focando nas terminologias aplicadas à gestão de compras e ferramentas de controle de estoque, na segunda seção temos a metodologia, a terceira seção é composta pela análise dos resultados por meio da introdução de tabelas e planilhas para o controle de estoque com verificação semanal. Após o

levantamento destas informações foi realizada a análise dos resultados alcançados, a fim de se obter a conclusão.

## 1 REFERENCIAL TEÓRICO

Este tópico aborda conceitos de gestão de compras, seus objetivos, principais funções, responsabilidades, modalidades de compras, matérias-primas, inventário permanente e periódico, equilíbrio entre compras e vendas, estoque, controle de estoque, tipos de estoque, falhas relacionadas a reposição e métodos de avaliação de estoques.

### 1.1 GESTÃO DE COMPRAS

A gestão de compras em qualquer entidade organizacional precisa ser bem planejada, administrada e acompanhada. O maior dilema das empresas é estabelecer o momento mais apropriado para realizar as compras dos suprimentos, a gestão de compras está diretamente vinculada ao gerenciamento de estoques. É preciso saber quais as quantidades a serem adquiridas e acompanhar bem de perto as movimentações do mercado e os interesses dos clientes.

A gestão de compras acompanha a evolução do mercado assim como as demais funções em todos os âmbitos do mercado mundial. À função compras cabe verificar as necessidades de suprimentos de todos os departamentos das organizações conforme Chiavenato,

O setor compras tem uma importante função dentro da empresa: supri-la de todos os itens necessários ao seu funcionamento no tempo certo, na quantidade necessária, na qualidade adequada e ao melhor preço possível. Para tanto, o setor de compras desenvolve um processo de compras que deve ser seguido para conseguir todas as vantagens possíveis. (CHIAVENATO, 2012, p. 222).

Para atuar de maneira proativa no mercado se faz necessário conhecer e compreender o processo de compras que de acordo com Gonçalves, “[...] envolve o reconhecimento da necessidade de compra, [...], processamento da ordem de compra, o recebimento do material e a autorização do pagamento da fatura emitida pelo fornecedor.” (GONÇALVEZ, 2013, p. 351). Portanto, este setor recebe e encaminha o pedido de compras, recebe o material, e após gera autorização para o pagamento das referidas aquisições.

A gestão de compras deve buscar satisfazer as necessidades de materiais de que as entidades precisam, focando na melhor opção de compra, em que estejam aliados o menor preço e a melhor qualidade. A necessidade de se manter competitivo com altas vendas e baixos custos, destaca a importância deste departamento dentro das entidades. Segundo Dias, a Ilustração 1 demonstra os objetivos básicos de uma Seção de Compras:

<b>Objetivos básicos de uma seção de compras:</b>
Obter um fluxo contínuo de suprimentos a fim de atender aos programas de produção.
Coordenar esse fluxo de maneira que seja aplicado um mínimo de investimento que afete a operacionalidade da empresa.
Comprar materiais e insumos aos menores preços, obedecendo a padrões de quantidade e qualidades definidos.
Procurar sempre dentro de uma negociação justa e honesta as melhores condições para a empresa, principalmente em condições de pagamento.

Ilustração 1: Objetivos básicos de uma Seção de Compras.

Fonte: adaptado de Dias (2010).

Para tanto este setor precisa conhecer as demandas e necessidades do mercado em relação a empresa e principalmente as necessidades da própria empresa e seus objetivos, para realizar boas compras e automaticamente reduzir custos. Conforme Martins e Alt, “A estratégia de gestão da aquisição dos recursos materiais e bens patrimoniais de uma empresa está diretamente ligada ao seu objeto social, isto é, aos seus objetivos estatutários.” (MARTINS; ALT, 2009, p. 86).

Tendo conhecimento dos objetivos da empresa, o responsável por este departamento precisa buscar no mercado as melhores condições de compra, deve conhecer e manter contato com bons fornecedores, ter ciência da qualidade do produto que estão oferecendo, para Francischini e Gurgel os fornecedores são tratados em dois momentos distintos pelo setor compra, primeiro no contato inicial, e segundo na manutenção do relacionamento. Apresentando dois tipos de fornecedores: potencial, ao qual é dada menos atenção, pois no momento não se realizam compras com ele, porém se explicam razões da não aquisição para que ele volte a oferecer produtos novamente; e o habitual, a partir do instante que o fornecedor passa a suprir as necessidades da organização, cria-se uma ficha com suas informações, que será consultada e examinada a cada nova compra (FRANCISCHINI; GURGEL, 2013).

O setor compras é responsável por adquirir todos os itens de necessidade da empresa, para tanto faz-se necessária a classificação dos tipos de compra para classificar as respectivas requisições, de acordo com Francischini e Gurgel, segue Ilustração 2 que apresenta as modalidades de compra:

MODALIDADES DE COMPRAS	
De acordo com o item comprado	
Compra para investimento	Aquisição de bens patrimoniais.
Compra para consumo	Aquisição de matérias-primas e produtos intermediários
De acordo com o local de origem do fornecedor	
Compra local	O fornecedor é do mesmo país do comprador.
Compra por importação	Comprador e fornecedor são de países distintos.
De acordo com a formalização das compras	
Compras formais	São compras que exigem documentos que comprovem a instrução do processo de compra.
Compras informais	São compras de pequeno valor, que dispensam maiores trâmites burocráticos.
De acordo com a necessidade de entrega do item	
Compras antecipadas	São compras que antecedem a necessidade efetiva de consumo.

Compras parceladas (ou contratadas)	São compras formalizadas por meio de contratos que preveem a entrega dos itens do material parceladamente.
Compras emergenciais	São compras urgentes, originárias de uma necessidade não prevista.
De acordo com o ineditismo ou a recorrência da compra	
Compra nova	São compras inéditas, não realizadas anteriormente pela organização.
Recompra direta	São compras rotineiras, realizadas usualmente pela organização.
Recompra modificada	São compras rotineiras, mas que sofrem alterações nas especificações, nos termos de compra, o que exige reavaliação e nova tomada de decisão

Ilustração 2: Modalidades de compra.  
Fonte: adaptado Francischini; Gurgel (2013, p. 214-215).

Por consequência, percebe-se a grande responsabilidade deste setor na empresa, que tem a necessidade de ter ótimas habilidades em negociação. Pois visam um bom resultado para ambas as partes envolvidas no negócio, seja o comprador ou vendedor. Para Gonçalves, “Negociação é o processo através do qual, as partes envolvidas se deslocam de suas posições inicialmente divergentes, para um ponto no qual o acordo passa a ser realizado.” (GONÇALVEZ, 2013, p. 293).

Para tanto faz se importante que os funcionários com esta responsabilidade estejam bem capacitados e treinados, com boa habilidade de interação. O preparo destes colaboradores está focado em saber ouvir, interpretar gestos e tom de voz e principalmente preparar um planejamento das negociações (GONÇALVEZ, 2013).

É imprescindível também que haja um planejamento antecipado em relação aos orçamentos disponíveis para a reposição de materiais, pois em qualquer entidade há a necessidade de reposição contínua de materiais. A empresa precisa estar preparada e estudar por qual meio obterá os recursos necessários para as aquisições de materiais (GONÇALVEZ, 2013).

Antes de ocorrer o pedido de compra a requisição precisa ser aprovada pelos responsáveis, tal requisição precisa ser bem detalhada e esclarecedora (FRANCISCHINI; GURGEL, 2013). Apresentando várias informações, de acordo com Francischini e Gurgel:

- a) Descrição - discriminação perfeita do material solicitado, com citação de normas técnicas e procedimentos de recebimento.
- b) Aplicação – explicação detalhada referente à aplicação a ser dada ao material.
- c) Estatísticas – posição atual do estoque, consumo mensal e data em que o material será necessário na empresa.
- d) Dados – data e preço da última compra, indicando o fornecedor e as quantidades compradas.
- e) Método – instruções para preenchimento do documento bem explicitadas. Em geral, essas instruções são colocadas no verso e em tipos bem destacados.
- f) Oficialização – área para registro da determinação de quem comprar, assinatura de quem toma as decisões e lugar para o número e a data da ordem de compra a ser emitida. (FRANCISCHINI; GURGEL, 2013, p. 27).

A responsabilidade para com as compras perpassa ao pedido e vai de encontro ao acompanhamento da entrega do produto para evitar possíveis atrasos, que se acontecerem podem ser muito danosos à entidade. Deve ainda ocorrer o controle quantitativo e qualitativo das mercadorias, sendo o controle quantitativo responsável por: conferência, contagem, canhoto, registro de recebimento e documentação, e o controle qualitativo tem a responsabilidade de, tendo em mãos a nota das mercadorias, examinar e aprovar a boa qualidade do fornecimento. Pode-se, para tanto, estabelecer responsáveis diferentes à função, que abranja cada setor, podem ser: material de escritório, material de embalagem, compras de manutenção, fornecimento de matérias-primas e compras a serem immobilizadas (FRANCISCHINI; GURGEL, 2013).

Os administradores e principalmente os colaboradores, que são responsáveis por esta função nas entidades, precisam concentrar muitos esforços e dedicação para obter os melhores resultados possíveis, por meio de políticas de bom relacionamento com quem oferece os produtos e análise destes itens. Pois a área compras é responsável por suprir os materiais para a empresa e conseguir poupar recursos financeiros e adquirir vantagens competitivas em relação a concorrência, permitindo à organização destacar-se no mercado em que atua.



## 1.2 ESTOQUES

A administração dos recursos disponíveis na conta estoque de qualquer entidade, industrial ou comercial, é sempre um desafio. Encontrar o equilíbrio adequado para que a empresa tenha sempre estoque necessário, e sem exacerbações torna-se cada vez mais relevante em um mercado tão competitivo e de mudanças constantes. Eis a necessidade de ter atenção especial voltada ao estoque.

As definições encontradas em relação a estoque são múltiplas e variam conforme as atividades das organizações. É um setor das empresas que precisam de atenção máxima e muitas vezes de colaboradores que se dedicam exclusivamente a este departamento, a fim de possuir quantidades suficientes de recursos materiais para suprir todas áreas e suas necessidades.

As atividades econômicas precisam manter controle eficaz e constante das quantidades disponíveis nos estoques, tencionadas as decisões de compras de mais materiais ou até mesmo realizar promoções para ter maior giro com mercadorias estagnadas, para tanto necessitam ter a relação dos itens disponíveis com maior precisão possível, para Ballou “O controle de estoques exerce influência muito grande na rentabilidade da empresa. Eles absorvem capital que poderia estar sendo investido de outras maneiras.” (BALLOU, 2013, p. 208).

As organizações precisam definir quando comprar. Para Bertaglia faz parte dos desafios enfrentados pelas empresas, encontrar o balanceamento dos estoques no que se refere a produção e logística com a demanda e serviço, sendo a gestão de estoque imprescindível aos administradores (BERTAGLIA, 2009).

É indispensável manter a posição dos estoques atualizadas, conforme Schmit, Santos e Gomes “[...] tendo em vista o porte da empresa e seu ramo de atividade, é preciso decidir sobre manter posição sempre atualizada de estoques ou apenas verificar as existentes no final do exercício, oportunidade em que os resultados devem ser obrigatoriamente apurados.” (SCHMIDT; SANTOS; GOMES, 2011, p. 11).

De acordo com Schmit, Santos e Gomes, há dois sistemas contábeis de controle de estoque o inventário periódico e/ou permanente. O inventário permanente concentra-se em manter um controle dos estoques de forma contínua, a cada entrada e saída, de maneira que ao momento que se necessitar de uma posição atualizada e de estoque essa informação estará à disposição, sistema mais adequado a entidades com níveis elevados de estoque. O inventário periódico dedica-se a registrar todas compras do período em uma conta cumulativa, e ao fim do período é inventariado o estoque existente, e calcula-se o custo das mercadorias vendidas (SCHMIT; SANTOS; GOMES, 2011).

As organizações necessitam de suprimentos variados, desde matéria-prima à produtos acabados, além de suprimentos de materiais de expediente, o que não destacaremos neste projeto. Conforme Chiavenato, segue ilustração 3 apresenta os tipos de estoques:

<b>Tipos de estoques:</b>	
Matérias-primas:	são os insumos e os materiais básicos que ingressam no processo de produção;
Materiais em processamento:	também denominados materiais em vias, vão sendo processados ao longo das diversas seções que compõe o processo produtivo;
Materiais semiacabados:	são os materiais parcialmente acabados, cujo processo está em estágio intermediário de acabamento e ao longo das diversas seções;
Materiais acabados:	também são denominados componentes, por que constituem peças isoladas ou componentes já acabados e prontos para serem anexados ao produto; são, na realidade, partes prontas que quando unidas, constituirão o produto acabado;
Produtos acabados:	são os produtos já prontos, cujo processamento foi completado.

Ilustração 3: Tipos de estoques.

Fonte: adaptado Chiavenato (2012).

Por consequência, os tipos de estoque variam conforme a atividade de cada entidade, que pode possuir apenas um tipo de estoque ou dois ou mais tipos, conforme a sua necessidade.

No gerenciamento de estoques, precisa-se saber em que momento mais adequadamente deve-se fazer o pedido de compra ou ordem de fabricação, saber quando e quanto reabastecer, para Corrêa, Giansesi e Caon,

As principais definições para gestão de estoques de determinado item referem-se, conforme já discutido anteriormente, a quando e quanto ressuprir (via compra, para itens comprados ou produção, para itens fabricados internamente) este item, à medida que ele vai sendo consumido pela demanda [...]. (CORREA; GIANESI; CAON, 2014, p. 36).

Conforme Francischini e Gurgel, para o controle de estoque ser eficaz deve haver fluxo de informações adequado e resultado esperado quanto a seu comportamento. A maior dificuldade está em encontrar um nível de estoque que permita atender aos usuários e restrições impostas (FRANCISCHINI; GURGEL, 2013). Os estoques são desafiadores, pois envolvem o fator demanda que pode variar de tempos em tempos e as organizações precisam estar preparadas para este momento, a fim de evitar falta de itens. Conforme Francischini e Gurgel, a Ilustração 4 que apresenta as falhas críticas no procedimento de reposição de estoque:

<b>Falhas críticas no procedimento de reposição de estoque:</b>	
Aumento repentino de demanda:	Causas: chegada de um grande pedido do produto final para determinado cliente, o aumento da produção para estocagem do produto final, promoções, etc.
Demora no procedimento do pedido de compra:	Causas: falhas no sistema de informações do almoxarifado ou compras podem incorrer em demora excessiva na expedição do pedido.
Atrasos de entrega pelo fornecedor:	Causas: o fornecedor nem sempre tem condições de cumprir seus prazos de entrega em virtude de problemas no seu sistema de produção, transporte ou dependência de liberação alfandegária.

Ilustração 4: Falhas críticas no procedimento de reposição de estoque.  
Fonte: adaptado de Francischini; Gurgel (2013).

Para tanto, percebe-se que a possibilidade de falta de estoque não ocorre apenas devido às responsabilidades da empresa, ela sofre consequências de fatores variados que independem de vontade alheia, ocorrem devido a pedidos inesperados de maior quantia ou até mesmo por problemas com sistemas de informação.

Estes problemas podem ser evitados por meio da adoção de um estoque de segurança, para Francischini e Gurgel “Assim, a maneira mais comum de se tratar esse problema é dimensionar um estoque mínimo ou Estoque de Segurança que fique à disposição dos usuários quando algo foge ao planejado.” (FRANCISCHINI; GURGEL, 2013, p. 164). De acordo com Gonçalves, “[...] o principal objetivo da gestão de estoques é assegurar que a demanda seja atendida ou a produção seja suprida no tempo e na quantidade desejada, sua performance é mensurada pelo grau de atendimento da demanda.” (GONÇALVEZ, 2013, p. 120).

Desta maneira, sabendo que o mercado e a demanda são flutuantes, torna-se necessário o estabelecimento de um ponto mínimo, determinado momento de limite de estoque que represente o momento ideal para lançar o pedido reposição de estoque. De acordo com Francischini; Gurgel,

[...] precisamos introduzir cálculos alternativos quando uma ou ambas as condições não ocorrem, ou seja, quando a demanda ou consumo médio apresenta probabilidade significativa de aumento excessivo durante o tempo de reposição e quando próprio tempo de reposição apresenta variações significativas, em virtude da demora nos procedimentos internos de pedido de compra ou do atraso constante das entregas do fornecedor. (FRANCISCHINI; GURGEL, 2013, p. 166).

Para que isso ocorra da maneira mais eficiente à entidade, deve-se manter um controle efetivo do estoque que a empresa possui, a fim de ter a disposição os dados mais próximos da realidade possível em relação ao volume físico e financeiro dos itens. A avaliação dos volumes financeiros é feita de acordo com preço de custo e preço de mercado. O preço de custo está ligado ao produto fabricado pela empresa, e o preço de mercado está ligado ao produto comprado (FRANCISCHINI; GURGEL,

2013). Conforme Bertaglia, pode-se realizar a avaliação de estoques por meio de três maneiras apresentadas na Ilustração 5:

<b>Métodos de avaliação de estoque:</b>			
Métodos de avaliação	Primeiro a entrar, primeiro a sair (PEPS)	Último a entrar primeiro a sair (UEPS)	Média ponderada (MP)
Conceito	A baixa do estoque é feita para dar vazão ao custo das primeiras unidades adquiridas.	O custo do último que entra será o primeiro a ser baixado do estoque.	Conforme os custos dos produtos vão entrando nos estoques vai sendo feita uma média dos mesmos.

Ilustração 5: Métodos de avaliação dos estoques.

Fonte: adaptado de Bertaglia (2009).

Por consequência, as empresas precisam estabelecer uma forma de controle que melhor satisfaça as suas necessidades, a gestão de recursos das entidades é sempre uma tarefa exigente, e métodos de avaliação auxiliam no controle, do capital que está na conta estoque. De acordo com Fenili,

Este controle financeiro é importante para:  
Garantir que o capital imobilizado em estoques não atinja grandes vultos, mantendo-se de acordo com a política de gestão de materiais da organização;  
Obter uma ferramenta essencial para a tomada de decisão a nível tático e estratégico na organização. (FENILI, 2013, p. 83).

Cada entidade precisa ainda verificar qual o melhor método a ser utilizado, que seja mais relevante à sua área de atuação, para Dias “[...] seu emprego está condicionado ao tipo de empresa, porque a avaliação do estoque final influi diretamente nos custos dos bens vendidos ou das matérias-primas utilizadas na produção.” (DIAS, 2010, p. 130).

Atualmente manter controle de estoques é cada vez mais importante, devido sua alta influência na gestão estratégica das organizações, e principalmente por representar, este setor, a razão de ser das empresas. Conclui-se que tomar a decisão

mais coerente sobre compras, quando, quanto e o que adquirir, é uma das mais valorosas tarefas. Encontrar este equilíbrio, para possuir nível de estoque sem demasia ou escasso é uma grande dificuldade, mas precisa ser cobijado por todas as personalidades jurídicas, a fim de ter grande fluxo de mercadorias e consequentemente lucros consideráveis.

### 1.3 ESTUDOS RELACIONADOS

De acordo com Elyseu que realizou um estudo referente a contribuição do setor compras nas indústrias da cidade de Tubarão, é perceptível que o setor de compras é peça fundamental em relação a negociações, redução de custo, controle e acompanhamento de entrega de materiais. Teve como principais resultados em sua pesquisa de que as empresas entrevistadas possuem um processo de compras funcionando bem, mas que devem melhorar em alguns aspectos, com necessidade de reavaliação do processo de conferência de mercadorias e treinamento e desenvolvimento dos profissionais que lá atuam (ELYSEU, 2016).

Segundo Costa, de Santana e Fernandes em seu artigo Gestão de Estoque: Um estudo de caso sobre previsão e demanda em uma microempresa de materiais esportivos, demonstram que possuir correta gestão de estoque e realizar previsões de demanda, são atividades importantes e que contribuem para o crescimento e competitividade das empresas. Realizando cálculos de previsão de demanda adequados possibilita à organização melhorar seu relacionamento com clientes internos e externos, impactando diretamente na lucratividade da empresa (COSTA; DE SANTANA; FERNANDES, 2016).

Conforme Martelli e Dandaro em artigo publicado, Planejamento e controle de estoque nas organizações, ressaltam as elevadas contribuições que o controle de estoque oferece aos administradores. Por meio de seu estudo destacaram que a utilização de métodos adequados de controle de estoque auxilia a empresa a ter mais rentabilidade, menos custos de armazenagem. Destacam ainda de que quanto mais

forem utilizadas as informações sobre quanto e quando comprar, poderão ter maior agregação de valor para os negócios da organização (MARTELLI; DANDARO, 2015).

De acordo com o estudo Política de compra e reposição de estoques em uma empresa de pequeno porte do ramo atacadista de materiais para construção civil, de Provin e Sellitto, que realizaram um estudo de caso sobre gestão de estoque, a fim de propor uma política de estoque a ser utilizada na empresa estudada. Por meio do método de comparação entre resultados obtidos com o modelo ponto de pedido e lote econômico de compra, verificou-se que se utilizados poderão trazer resultados aceitáveis e competitivos, uma vez que a empresa não possuía uma política sistematizada, tendo em alguns momentos excesso de uns produtos e falta de outros itens, sugere ainda a implantação de estoque de segurança que traz benefícios à empresa nos casos de picos de demanda, e também sugere acordo com fornecedor para determinação de condições de ressuprimento mais adequadas e mais sistematizadas (PROVIN; SELLITTO, 2011).

Conforme o estudo, o contributo da gestão de compras estudo de caso realizado por Neves, com objetivo de examinar o departamento de compras da empresa, para otimizar compras a fim de comprovar sua contribuição na promoção e garantia de vantagem competitiva para a empresa. Por meio do estudo foi possível perceber que o contributo deste departamento influencia em departamentos relacionados com a qualidade e economia, comprovando que o departamento de compras constitui fator relevante na gestão de recursos de uma empresa, contribuindo com a competitividade e os resultados da empresa, observando fatores determinantes no momento das compras como: material certo, preço certo, tempo certo, qualidade certa e fornecedor certo (NEVES, 2015).

## 2 METODOLOGIA

Compreende-se que metodologia define e explica detalhadamente todos os procedimentos que foram utilizados para a realização da pesquisa, conforme Furasté,

metodologia é: definição, explicação minuciosa, detalhada rigorosa e exata dos procedimentos técnicos, das modalidades de atividades, dos métodos que serão utilizados (FURASTÉ, 2013, p. 142), é um processo metódico de investigação que recorre a procedimentos científicos para buscar respostas para um problema, ou seja, conjunto de ações que visam a descoberta de novos conhecimentos em determinada área. A categorização é a forma pela qual os objetos da pesquisa são diferenciados em categorias, com finalidade específica. Assim, o processo de realização desta pesquisa utilizou as pesquisas: bibliográfica, documental e estudo de caso.

Este estudo tem natureza aplicada, conforme Gil, a pesquisa aplicada está direcionada a aquisição de conhecimento em área específica (GIL, 2010, p. 27), a análise dos dados é quali-quantitativa, que conforme Fachin, quantitativos, são os dados, ou proporção numérica, que não deve ser feita por acaso, pois envolve um sistema lógico que sustenta a atribuição de números, e cujos resultados sejam eficazes. Qualitativos, apresenta aspectos descritivos e não apenas numéricos (FACHIN, 2003), a pesquisa é baseada então em dados numéricos fornecidos pela empresa e que serão expostos e divulgados por meio de tabelas de participação e influência na atividade da empresa, com procedimento descritivo e exploratório. Permite ao empresário verificar a real situação de sua organização em relação ao problema, possibilitando ainda a solução do mesmo.

A pesquisa tem desenvolvimento com base bibliográfica e documental que de acordo com Gil, a pesquisa bibliográfica é elaborada com base em material já publicado. Tradicionalmente, esta modalidade de pesquisa inclui material impresso, como livros revistas, jornais, teses, dissertações, e anais de eventos científicos (GIL, 2010). E a pesquisa documental de acordo com Fachin, realiza a coleta, classificação, seleção difusa e se utiliza de várias informações técnicas e métodos que auxiliam sua identificação (FACHIN, 2003), portanto a pesquisa está embasada em livros, artigos relacionados ao assunto e documentos fornecidos pelo proprietário, a fim de verificar a gestão atual. Por meio destas técnicas a pesquisa é um estudo de caso focado na própria entidade.



A realização de uma pesquisa deve ser baseada em documentos adquiridos por meio de fontes variadas, selecionados a cargo do problema a ser examinado. Conforme Marconi e Lakatos (2010), a documentação pode ser indireta e direta assim definidas:

Documentação indireta: levantamento de dados de variadas fontes, fase da pesquisa que tem por intuito recolher informações prévias sobre o campo de interesse. Realizada de duas maneiras, pesquisa documental e pesquisa bibliográfica.

Documentação direta: levantamento de dados no próprio local onde os fenômenos ocorrem. Estes dados podem ser adquiridos de duas maneiras, pesquisa de campo e pesquisa de laboratório (MARCONI E LAKATOS, 2010).

Para a concretização do estudo em questão utilizou-se tanto documentação indireta quanto a direta. Na documentação indireta foram consultados livros, sites e artigos relacionados ao tema, bem como notas fiscais de entradas e saídas das mercadorias, entre outros, que disponibilizavam diversas informações importantes de ligação com o estudo.

Além disso, buscou-se informações por meio de documentação direta, através de entrevista despadronizada com o administrador responsável, na intenção de obter informações referentes a acompanhamento de compras, controle de estoque, sistema adotado pela empresa, informações gerais pertinentes à entidade, e responsabilidades dos colaboradores nos controles. Realizou-se questionamentos referentes realização da aquisição das mercadorias, estoque mínimo adotado pela empresa, entrega das encomendas pelos fornecedores, recebimento e armazenagem dos produtos, se a empresa possui ou não algum controle de estoque, relacionamento com os fornecedores, entre outras.

A análise dos dados é uma atividade que transforma um conjunto de informações de um problema e identifica-os com o intuito de os verificar melhor. Permitindo ainda uma maneira mais adequada de interpretá-los, conforme Gil “[...] a análise e interpretação é um processo que nos estudos de casos e dá

simultaneamente à sua coleta. A rigor, a análise se inicia com a primeira entrevista, a primeira observação e a primeira leitura de um documento.” (GIL, 2010, p. 122).

Dessa forma, no que tange ao método de abordagem e de procedimento os utilizados neste estudo, são o método dedutivo que para Marconi e Lakatos é um método que parte de teorias e leis que prediz a ocorrência de fenômenos particulares (MARCONI E LAKATOS, 2010), então, proporcionar conclusões de determinadas premissas, que por meio da investigação apresentará a real situação da entidade com relação ao problema objeto de estudo.

Na sequência, adotou-se o método estatístico que de acordo com Fachin, aplica-se ao estudo dos fenômenos aleatórios, esses fenômenos destacam-se por se repetirem e estarem associados a uma variabilidade, é impossível prever o resultado de uma nova ocorrência (FACHIN, 2003), esta pesquisa se utiliza de dados coletados na empresa que auxiliam na análise e interpretação dos fatos, tem-se também o método histórico, conforme pensamento de Fachin é utilizado para verificar fatos já ocorridos que podem afetar o momento atual, e ainda o método comparativo, que busca o confronto dos fatos que foram coletados junto à organização, e outras informações relacionadas.

### **3 ANÁLISE DOS RESULTADOS**

Este tópico aborda a apresentação da empresa, sua localização, principal atividade, seu funcionamento, trata também da forma da realização da pesquisa, como questionamentos e elaboração de planilhas apresentadas abaixo, seus resultados, versa ainda sobre indicação da aplicação da ferramenta inventário periódico para o controle de seus estoques.

### 3.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA E SEU FUNCIONAMENTO

A empresa foi fundada em primeiro de setembro de 1997, possui sede única, localizada na Avenida Alvorada n.º 147, trabalha com comercialização e reposição de vidros, espelhos, box e molduras. Inicialmente os atuais proprietários entraram como sócios na vidraçaria, e em 1996 desfizeram a sociedade e ficaram como proprietários, modificando a razão social da empresa. Sendo o casal os donos da entidade cada um com cinquenta por cento das cotas e um como administrador responsável, o qual se responsabiliza pelos processos administrativos, os dois sócios possuem ensino médio completo, a organização possui ainda quatro colaboradores, dos quais três auxiliam nos trabalhos de corte, colocação e reposição de vidros comum e temperados e uma funcionária fica responsável pelo recebimento da mercadoria e pagamentos e recebimentos monetários e organização do ambiente.

A entidade possui prédio próprio, ocupando a parte térrea da residência dos proprietários, possui três veículos para o auxílio no trabalho, o público-alvo da entidade é bem variado, porém com foco aos que estão construindo, todos os tipos de edificações.

Para a elaboração do estudo foi realizada uma entrevista com o gestor da empresa em questão, com intuito de conhecer os processos de controle de estoque e gestão de compras utilizados, pois, estes processos são determinantes para o atendimento e satisfação das necessidades dos clientes, conforme destacado por Costa; de Santana; Fernandes (2016).

O primeiro assunto abordado foi em relação às aquisições e recebimento da mercadoria, que ocorrem conforme representado na Ilustração 6:

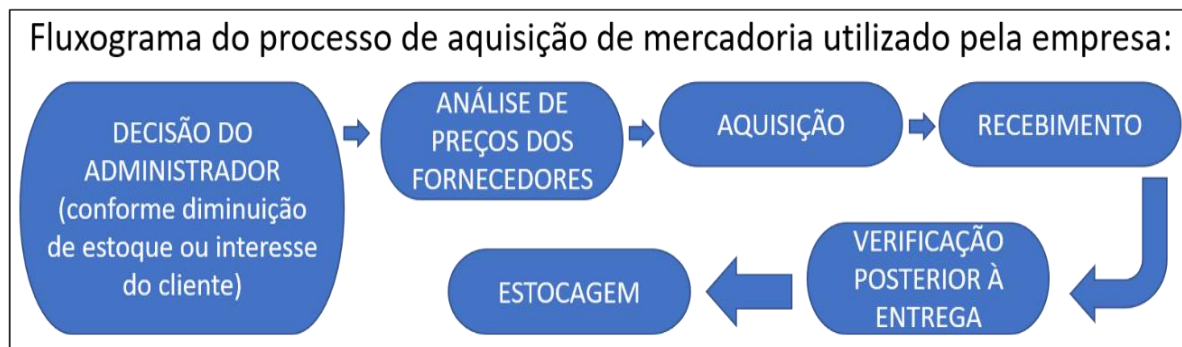


Ilustração 6: Fluxograma do processo de aquisição de mercadora utilizado pela empresa.

Fonte: produção da pesquisadora.

Percebe-se que as encomendas são realizadas conforme o administrador achar necessário, assim como o estoque vai diminuindo realizam-se novos pedidos ou de acordo com o pedido dos clientes, procurando manter uma quantia mínima de estoque de segurança, aproximadamente 5 unidades de chapas de vidro, conforme destacado por Francischini e Gurgel (2013). Porém, ocorrem alguns casos em que a mercadoria falta, prejudicando entregas e principalmente a satisfação dos clientes.

A mercadoria sempre é entregue dentro do prazo pelos fornecedores, ocorrendo semanalmente, ao chegar na empresa quem recebe é quem está disponível, ou seja, o funcionário que estiver no local no momento da entrega é quem recebe os produtos, a verificação da mercadoria ocorre posteriormente, o que também gera atrasos caso haja necessidade de trocar algum item.

A empresa não possui sistema informatizado de controle de estoque. As mercadorias são recebidas e estocadas, as notas fiscais, da mesma maneira, são recebidas arquivadas em uma pasta e ao fim do mês encaminhadas ao escritório contábil. A empresa trabalha com apenas dois fornecedores de materiais, possuem bom relacionamento, conforme destacado por Francischini e Gurgel (2013). Durante a entrevista verificou-se ainda que a empresa não verifica seu estoque no fim do exercício anual, não podendo informar a quantidade de itens disponíveis nas ferragens utilizadas para instalação do seu produto principal, o vidro. A empresa por

não utilizar sistema informatizado de controle de estoque também não possui funcionários capacitados para trabalhar com sistema.

Nessa análise o administrador afirmou que é uma falha da empresa não possuir controle adequado, faltando-lhe ferramentas relevantes para auxiliar nas decisões e gestão da entidade para alcançar melhores resultados.

Para compreender melhor a situação da empresa criou-se uma tabela para verificação do estoque que a entidade mantém, com intuito de observação da variação do estoque entre o que está registrado em notas e o que está no físico, inicialmente verificou-se o estoque físico que a empresa possuía e após realizaram-se quatro contagens dos itens, no período de quatro semanas, verificando as notas de saídas e entradas de produtos e confrontando com o estoque físico dos mesmos. Os dados foram lançados em uma planilha para o devido acompanhamento.

A empresa mantém em estoque alguns itens de chapas de vidro com medidas de 1,70x2,20m, não possui muita movimentação em relação a estes itens, o produto com o qual mais trabalha é o vidro temperado, que não é mantido em estoque, ou seja, todos os pedidos são realizados sob encomenda, realizando-se apenas os devidos cortes na empresa e após a instalação. Possui também em estoque vários itens em ferragens, utilizados para instalação dos vidros.

Para realizar o controle de estoque e gestão de compras elaborou-se primeiramente planilhas para o acompanhamento e controle semanal das atividades da organização. A tabela 1 apresenta a primeira e a segunda contagem do estoque físico e os lançamentos de entradas e saídas de produtos ocorridos durante o período, conforme vendas realizadas com notas fiscais e as aquisições de mercadoria, realizando-se a verificação do estoque a cada semana com data pré-estabelecida com o administrador.

TABELA 1

Primeira e segunda semana de observação

ITENS VIDROS	1ª e 2ª CONTAGEM 05/04/2018 e 12/04/2018		ENTRADAS		SAÍDAS		DEVERIA TER		SALDO FÍSICO		≠
	1ª	2ª	1ª	2ª	1ª	2ª	1ª	2ª	1ª	2ª	
INCOLOR 2MM	2	1	0	0	0	0	2	1	1	0	2
INCOLOR 3MM	12	11,88	0	0	0,12	0	11,88	11,88	11,88	10	1,88
INCOLOR 4MM	9	7	0	0	5,5	0,3	3,5	6,7	7	6,7	3,5
FUMÊ 3MM	9	9	0	0	0	0	9	9	9	9	-
FUMÊ 4MM	10	10	0	12	0	0	10	22	10	4	18
REFLECTA FLOAT 4MM	1	1	0	0	0	0	1	1	1	1	-
ESPELHO 2MM CRISTAL	2	2	0	0	0	0	2	2	2	2	-
ESPELHO 3MM MIRAGE	0	5,5	6	0	0,5	0,9	5,5	4,6	5,5	4,6	-
ANTIRREFLEXO 1,33X2,14	2	3	1	0	2	0	1	3	3	2	2e1
ARTICO 1,70X2,20	3	4	0	0	0	0	3	4	4	2	1e2
ANTILOPE	1	1	0	0	0	0	1	1	1	1	-
CANELADO	11	9,75	0	0	1,25	0	9,75	9,75	9,75	9	0,75
MARTELADO	3	3	0	0	0	0	3	3	3	3	-
PONTILHADO	1	2	0	0	0	0	1	2	2	2	1
SILEZIA	4	3	0	0	0	0	4	3	3	3	1
MINI BOREAL	2	1,82	0	0	0,18	0,2	1,82	1,62	1,82	1,62	-
ASTRAL	2	2	0	0	0	0	2	2	2	2	-
QUADRATO	2	2	0	0	0	0	2	2	2	2	-
PIRÂMIDE	1	1	0	0	0	0	1	1	1	1	-
BRONZE 4MM	3	3	0	0	0	0	3	3	3	3	-

Fonte: produção da pesquisadora.

Na tabela 1, pode-se observar doze diferenças em relação as peças em estoque e entradas e saídas de produtos. Apresentando casos em que houve saída de chapas inteiras sem emissão de nota, ocorreu ainda surgimento de chapas que na primeira verificação estavam alojadas em local separado do estoque, ou seja, na garagem da entidade, ocasionando aumento de itens sem que houvesse compra do mesmo, caso tivesse realizado pedido de compras nesta semana o gerente poderia

ter encomendado peças sem a devida necessidade. Na segunda semana de verificação, percebeu-se uma grande quantidade de chapas que saíram sem a emissão da nota fiscal, no caso do item chapa de vidro Fumê 4mm, houve diferença de dezoito peças, o que representa dificuldades no controle das saídas dos produtos. Para demonstrar a continuidade da observação e a evolução do controle nos estoques, elaborou-se a tabela 2 que apresenta a terceira e a quarta semana verificadas.

TABELA 02

Terceira e quarta semana de observação

ITENS VIDROS	3ª e 4ª CONTAGEM 19/04/2018 e 26/04/2018		ENTRADAS		SAÍDAS		DEVERIA TER		SALDO FÍSICO		≠
	3ª	4ª	3ª	4ª	3ª	4ª	3ª	4ª	3ª	4ª	
INCOLOR 2MM	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	-
INCOLOR 3MM	10	9,55	0	6	0,45	0	9,55	15,55	9,55	15,55	-
INCOLOR 4MM	6,7	7	0	6	1,1	0,23	5,6	12,77	7	12,77	1,4
FUMÊ 3MM	9	9	0	4	0	0	9	13	9	13	-
FUMÊ 4MM	4	4	0	12	0	0	4	16	4	14	2
REFLECTA FLOAT 4MM	1	1	0	0	0	0	1	1	1	1	-
ESPELHO 2MM CRISTAL	2	2	0	2	0	0	2	4	2	3	1
ESPELHO 3MM MIRAGE	4,6	4,6	0	0	0	0	4,6	4,6	4,6	4,6	-
ANTIRREFLEXO 1,33X2,14	2	2	0	0	0	0	2	2	2	2	-
ARTICO 1,70X2,20	2	2	0	2	0	0	2	4	2	5	1
ANTILOPE	1	1	0	2	0	0	1	3	1	3	-
CANELADO	9	9	0	7	0	1,41	9	14,59	9	16	1,41
MARTELADO	3	3	0	2	0	0	3	5	3	5	-
PONTILHADO	2	2	0	0	0	0	2	2	2	2	-
SILEZIA	3	3	0	0	0	0	3	3	3	3	-
MINI BOREAL	1,62	1,62	0	0	0	0	1,62	1,62	1,62	1,62	-
ASTRAL	2	2	0	0	0	0	2	2	2	2	-
QUADRATO	2	2	0	0	0	0	2	2	2	2	-
PIRÂMIDE	1	1	0	0	0	0	1	1	1	1	-
BRONZE 4MM	3	3	0	0	0	0	3	3	3	3	-

Fonte: produção da pesquisadora.

Na terceira semana de observação, percebe-se pouca variação de estoque e no caso em que houve saída de mercadoria já ocorreu diferença, possivelmente por emissão de nota com quantidade dúbia de material. Na quarta verificação, observou-se uma pequena melhora nos resultados das comparações ocorreu aquisição de mercadoria, e a diferença nos itens diminuiu, contudo ainda está presente. Reforça-se assim o constante acompanhamento a fim de evitar erros de aquisições ou falta de produtos, por meio de uma ferramenta de controle de estoque.

### 3.2 APLICAÇÃO DA FERRAMENTA INVENTÁRIO PERIÓDICO DE ESTOQUE

A empresa em estudo não apresenta controle efetivo no seu estoque, realiza os pedidos de compras no momento em que observa a diminuição do estoque, deposita itens em local diferente do reservado para o estoque, e não controla devidamente as entradas e saídas dos produtos.

Desta maneira percebe-se que a empresa corre o risco de perder material ou encomendar itens desnecessariamente por não saber exatamente a quantidade em estoque, o que ocasiona retenção de altos valores de capital de giro que poderiam ser utilizados de outra maneira, pode ainda afetar a relação com clientes por não ter produto disponível, fazendo o cliente aguardar a chegada de mercadoria ou lhe possibilitando buscar produto em outra empresa do ramo. Diante disso, percebe-se necessidade de os colaboradores ou gerente dedicarem-se com mais empenho no controle de estoque.

Para tanto, a empresa precisa aplicar uma ferramenta de verificação de estoque, como a empresa não possui uma quantia elevada de itens em seu estoque, o sistema mais adequado para verificação e controle seria o inventário periódico, que de acordo com Schmidt, Santos e Gomes (2011), permite a verificação do estoque ao fim de um período pré-estabelecido, realizando a verificação da quantia em estoque pela observação do estoque inicial mais as compras do período e confrontado com o estoque físico final para apurar o custo das mercadorias vendidas, facilitando a gestão



de estoque da entidade, permitindo a visualização das quantias reais de entrada e saída de produtos, refletindo maior controle e auxiliando na gestão de compras.

Assim sendo, o controle periódico é sinônimo de organização para a empresa devido a mesma não controlar as vendas simultaneamente no estoque, e pelo fato de algumas vezes alocarem mercadoria em outros espaços da loja que não são especificamente o ambiente do estoque.

## CONCLUSÃO

A busca contínua pela excelência e por uma gestão que apresente bons resultados para as empresas, exige dos administradores das organizações muita dedicação, análise e acompanhamento de seu negócio. Ter métodos que auxiliam a gestão é imprescindível, de acordo com o exposto neste artigo as ferramentas relacionadas ao controle de estoque são ferramentas que contribuem relevantemente para a saúde financeira das organizações, e tais ferramentas devem ser implementadas pelas empresas que visam melhorar seus resultados.

O objetivo deste estudo foi implementar controle de estoque e gestão de compras em uma empresa do ramo vidraceiro, verificar as ferramentas relacionadas a estes sistemas e suas fundamentais contribuições para gestão das organizações e otimização destes setores. Verificou-se que a falta de dedicação nesses processos das organizações pode favorecer o surgimento de diversos problemas e deficiências que prejudicam a empresa em um todo.

Foi verificado que a empresa não adotava ferramentas de controle de estoque e gestão de compras. Constatou-se que as aquisições de mercadoria se realizam de maneira eventual, no momento em que o administrador decidir. Constatou-se ainda muitas falhas na emissão de notas dos produtos vendidos em comparação ao estoque físico, dificultando o devido controle, averiguou-se que a empresa possuía peças armazenadas em outros ambientes não destinados ao estoque, ou seja, guardaram peças na garagem.

Verificou-se ainda que a relação entre a empresa e os fornecedores é boa, pois as entregas das encomendas ocorrem dentro do prazo acordado entre ambos. Por meio destas inquirições sugeriu-se ao gerente administrativo implantar controle de estoque pelo inventário periódico a fim de ter maior controle de suas mercadorias, auxiliando no momento da aquisição, por possuir maior exatidão das peças estocadas, bem como que se emita nota fiscal de todos os produtos vendidos e instalados para ter mais clara a real situação do estoque, sugeriu-se ainda ao administrador que poderia oferecer treinamento para os funcionários trabalharem com este sistema e que tornassem hábito a efetuação de notas fiscais de acordo com as vendas.

Sugere-se para próximo estudo/pesquisa, realizar um levantamento sobre a política de formação do preço de venda adotada pela empresa, a fim de verificar se o processo está adequado aos gastos da entidade e possível implementação do índice markup.

Esta pesquisa evidenciou ainda mais a importância da gestão e organização dos estoques para as entidades, seja qual for o seu campo de atuação, por se tratar do espaço que mais movimenta valores na empresa e participa potencialmente na evolução das organizações. Trouxe contribuições ao mundo acadêmico por se tratar de estudo em um ramo, vidraceiro, eventualmente abordado em pesquisas.

## REFERÊNCIAS

BALLOU, Ronaldo H. **Logística Empresarial**: transportes, administração de materiais e distribuição física. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

BERTAGLIA, Paulo Roberto. **Logística e Gerenciamento da Cadeia de Abastecimento**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

CHIAVENATO, Idalberto. **Empreendedorismo**: dando asas ao espírito empreendedor. 4 ed. São Paulo: Manole, 2012.

CORRÊA, Henrique Luiz; GIANESI, Irineu Gustavo Nogueira; CAON, Mauro. **Planejamento, Programação e Controle da Produção**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

COSTA, Fabiano; SANTANA de, Leandro Tenório; FERNANDES Samuel. **Gestão de Estoque**: estudo de caso sobre previsão de demanda em uma microempresa fabricante de materiais esportivos. Disponível em: <<https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5968640>>. Acesso em: 12 mar. 2018.

DIAS, Marco Aurélio P.; **Administração de Materiais**: uma abordagem logística. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ELYSEU, Rhuana. **A Contribuição do Setor de Compras nas Indústrias da Cidade de Tubarão /Santa Catarina**. Disponível em: <<http://www.uniedu.sed.sc.gov.br/wp-content/uploads/2017/09/TCC-Rhuana-Elyseu.pdf>>. Acesso em: 12 mar. 2018.

FACHIN, Odília. **Fundamentos de Metodologia**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

FRANCISCHINI, Paulino G., GURGEL, Floriano do Amaral. **Administração de Materiais e do Patrimônio**. 2. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2013.

FENILI, Renato. **Administração de Recursos Materiais e Patrimoniais para Concursos**. 2. ed. São Paulo: Método, 2013.

FURASTÉ, Pedro Augusto. **Normas Técnicas para o Trabalho científico**. ed. 17, Porto Alegre: Dáctilo Plus, 2013.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GONÇALVEZ, Paulo Sérgio. **Administração de Materiais**. 7. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, Petrônio Garcia; ALT, Paulo Renato Campos. **Administração de Materiais e Recursos Patrimoniais**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

MARTELLI, Leandro Lopez; DANDARO, Fernando. **Planejamento e Controle de Estoque nas Organizações**. /Revista Gestão Industrial. Disponível em: <<https://revistas.utfpr.edu.br/revistagi/article/view/2733/2172>>. Acesso em: 12 mar. 2018.

NEVES das, Diana Carina Martins. **O Contributo da Gestão de Compras Estudo de Caso.** Disponível em:

<[https://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/11470/1/Diana\\_Neves.pdf](https://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/11470/1/Diana_Neves.pdf)>. Acesso em: 12 mar. 2018.

PROVIN, Diego Telles; SELLITTO, Miguel Afonso. **Política de Compra e Reposição de Estoques em uma Empresa de Pequeno Porte do Ramo Atacadista de Materiais para Construção Civil.** / Revista Gestão Industrial.

Disponível em: <<https://revistas.utfpr.edu.br/revistagi/article/view/631/674>>. Acesso em: 12 mar. 2018.

SCHIMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos; GOMES, José Mário Matsumura. **Contabilidade Intermediária.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

## AUDITORIA DA QUALIDADE EM UMA INDÚSTRIA METALÚRGICA

Cátia Alves de Carvalho<sup>1</sup>  
Laura Miranda do Rosario<sup>2</sup>  
Jacob Dalírio Mayer<sup>3</sup>

### RESUMO

O presente artigo aborda sobre auditoria da qualidade nos processos de produção. O estudo foi desenvolvido na Indústria Metalúrgica Marks Ltda, localizada em Santa Rosa, RS, tem como objetivo verificar os controles internos com uso da auditoria na qualidade, após, demonstrar resultado encontrado em formato de relatório. O referencial teórico proporcionou conhecimento sobre auditoria interna, amostra, papéis de trabalho, relatórios de auditoria, controle interno e qualidade, dando sustentação para o estudo. A metodologia utilizada para realização desse estudo em relação à pesquisa é de forma aplicada, já para abordagem do problema foi classificada como qualitativa e quantitativa. Referente aos objetivos, a pesquisa será de forma exploratória e na interpretação dos dados classifica-se como método histórico e dedutivo. As organizações passam por frequentes transformações, seja por mudanças no mercado ou instabilidade financeira, respaldam-se em auditorias, sejam elas internas ou externas, visto que, este estudo justifica-se, pois a auditoria da qualidade proporciona real conhecimento sobre os controles internos, sendo possível em meio aos relatórios finais, identificar eventuais falhas que prejudicam os produtos e por consequência o faturamento.

Palavras-Chave: Auditoria – Qualidade – Amostra - Relatório.

### INTRODUÇÃO

Existe uma competição acirrada em meio ao mercado de produtos, a busca pela conquista de novos consumidores é constante, por isso é necessário verificar e acompanhar os processos e os controles internos, visando um produto final de qualidade. As organizações utilizam-se da auditoria na qualidade para aprimorar a

<sup>1</sup> Acadêmica do curso de Ciências Contábeis – 8º semestre – Faculdades Integradas Machado de Assis (FEMA). catiaalves.c@hotmail.com

<sup>2</sup> Acadêmica do curso de Ciências Contábeis – 8º semestre – Faculdades Integradas Machado de Assis (FEMA). lauramrosario@gmail.com

<sup>3</sup> Especialista em Perícia e Auditoria Contábil Professor do Curso de Ciências Contábeis da Fundação Educacional Machado de Assis (FEMA). jacobdaliriomayer@hotmail.com

eficiência e eficácia dos processos, em meio a este cenário o artigo tem como tema, auditoria da qualidade, desenvolvido na Indústria Metalúrgica Marks Ltda em Santa Rosa – RS.

As auditorias também contribuem para trazer conhecimento sobre a situação atual da empresa, desta forma, o presente artigo tem como problema: como a auditoria contribui para verificação de possíveis falhas que podem ocorrer nos processos da qualidade dos produtos?

O objetivo do presente artigo é conhecer o cotidiano da empresa e a situação atual referente à qualidade dos produtos produzidos na indústria, em seguida identificar os controles internos, atualmente postos e então auditar com vistas à qualidade, finalizando com sugestões de melhorias ao verificar falhas ou problemas no processo de fabricação.

Desta forma, justifica-se que o estudo é de grande importância para a Indústria Metalúrgica Marks, visto que, a auditoria proporciona verificação dos controles internos de qualidade dos produtos, o que é de extrema importância para os proprietários, pois é possível verificar se o produto final está de acordo com o padrão esperado, ao passar por vários processos, evitando retrabalho e gastos desnecessários.

A natureza da pesquisa será classificada como aplicada, quanto à abordagem do problema, será de forma qualitativa e quantitativa e para o alcance dos objetivos propostos será de forma exploratória.

Referente à conduta em relação aos dados ou procedimentos técnicos, será utilizada pesquisa bibliográfica, documental e estudo de caso, já na geração de dados será utilizada a documentação indireta para coleta dos mesmos, usando a pesquisa documental e bibliográfica para a análise dos processos de qualidade.

Também será utilizado o método dedutivo, pois ao partir do problema encontrado, verifica-se o mesmo, com vistas a sua solução e a documentação direta será realizada através de visitas e entrevistas com o profissional responsável pela qualidade da indústria metalúrgica.

A estrutura do presente artigo divide-se em três seções, a primeira é o referencial teórico, o qual contempla diversos autores, a segunda seção é a metodologia com as técnicas de construção do estudo e por fim análise dos resultados encontrados durante a aplicação da auditoria da qualidade.

## 1 REFERENCIAL TEÓRICO

O presente artigo contempla os temas auditoria, papéis de trabalho, amostragem, normas de auditoria, controle interno e auditoria da qualidade, os quais abordam conceitos utilizados ao transcorrer deste trabalho.

### 1.1 AUDITORIA

A auditoria é um conjunto de técnicas e procedimentos aplicados nas empresas com a finalidade de revisar os processos e as escriturações contábeis, verificando a situação atual e a concordância entre critérios e regras pré-estabelecidas pela empresa, para após, emitir opinião, segundo Araújo, Arruda e Barretto, auditoria é:

A auditoria contábil representa o conjunto de procedimentos técnicos, aplicados de forma independente por profissional certificado, segundo normas preestabelecidas, com objetivo de se emitir uma opinião sobre as demonstrações contábeis tomadas em seu conjunto. em relação aos PFCs, às NBCs, à legislação pertinente, bem como sobre outros assuntos financeiros relacionados. (ARAÚJO; ARRUDA; BARRETO, 2008, p.36).

Segundo o autor O'Hanlon, há cinco objetivos da auditoria, são eles: melhoria, conformidade, eficácia, regulamentação e registro. A melhoria é uma consequência natural da resposta às não conformidades. O objetivo da conformidade significa assegurar a aderência aos procedimentos, às normas e aos contratos e a outros documentos pertinentes. A eficácia, o auditor determina se o sistema está possibilitando à organização alcançar seus objetivos e as necessidades e expectativas das partes interessadas. O objetivo da regulamentação e registro aplica-

se aquelas entidades que estão executando auditorias para determinar, se uma organização pode ser recomendada para a inclusão em um registro, daquelas que atendam aos requisitos da ISO 9001:2000 (O'HANLON, 2005).

O profissional de auditoria deve ser devidamente qualificado, munido de conhecimento em diversas áreas, técnicas e procedimentos de auditoria, de tal forma que possa emitir uma opinião sobre a empresa que está sendo auditado, segundo o autor Perez Junior, o profissional de auditoria é:

Auditor é um profissional que, possuindo competência legal como contador e conhecimentos em áreas correlatas, como tributos, moderna técnicas empresariais e outras, aliados aos conhecimentos das normas e procedimentos de auditoria, procurará obter elementos de satisfação que o levem a fundamentar e a emitir sua opinião sobre o objetivo do estudo (Sistemas de Controles Internos, Demonstrações contábeis etc.). (PEREZ JUNIOR, 2011, p. 5).

Para auditoria ser desenvolvida de forma correta, segundo o autor Crepaldi, tecnicamente é necessário seguir algumas fases, as quais orientam na execução do trabalho. Podemos mencioná-las: levantamento de condições de rotina administrativa, financeira e contábil; planejamento da auditoria; obtenção das provas; relatório de auditoria e certificados (CREPALDI, 2011).

Para o autor Crepaldi, os métodos aplicados pela auditoria em sua execução, são a retrospectiva e a análise. A auditoria examina os fatos já ocorridos, e o faz de modo minucioso e analítico, desta forma, pela retrospectiva, método de trabalho da auditoria, verifica-se os fatos passados já vividos e os fatos patrimoniais já sucedidos, já a análise é o fator predominante, é o que caracteriza o método ou conduta de trabalho na técnica de auditoria (CREPALDI, 2011).

Há dois tipos de auditoria, segundo o autor Crepaldi, a primeira é a auditoria das demonstrações financeiras, a qual é um exame das demonstrações por um profissional independente, com a finalidade de emitir parecer técnico. E a segunda é a auditoria operacional ou de gestão, a operacional consiste em revisões metódicas de programas, organizações, atividades ou segmentos operacionais dos setores



públicos e privados, com a finalidade de avaliar e comunicar se os recursos da organização estão sendo usados de forma eficiente, e se os objetivos operacionais estão sendo alcançados. Já a auditoria de gestão, é voltada para situações empresariais de maior risco para continuidade dos negócios, proporcionando recomendações factíveis que auxiliem na tomada de decisão, corrigindo rumos e buscando a máxima eficácia administrativa dos dirigentes das corporações (CREPALDI, 2011).

A auditoria divide-se em auditoria interna e externa, a auditoria interna é realizada por um auditor funcionário da empresa, o qual produz recomendações de controle interno e processos administrativos, reporta-se ao público interno, para a coordenação. Conforme o autor Jund, auditoria interna é:

A auditoria interna é uma atividade de avaliação independente e de assessoramento da administração, voltada para o exame e avaliação da adequação, eficiência e eficácia dos sistemas de controle, bem como da qualidade do desempenho das áreas, em relação as atribuições e aos planos, às metas, aos objetivos e às políticas definidas para as mesmas. (JUND, 2007, p.28).

A auditoria externa é um conjunto de técnicas utilizado para analisar a situação patrimonial, situação financeira e as demonstrações contábeis da empresa, a fim de verificar a concordância com as normas vigentes, desta forma, a auditoria externa para os autores Araújo, Arruda e Barretto é:

Ela pode ser conceituada como sendo a auditoria realizada por profissionais externos à empresa auditada ou seja, que não são empregados da administração, normalmente sob forma de firmas de auditoria, com o objetivo precípuo de emitir uma opinião independente, com base nas normas técnicas, sobre a adequação ou não das demonstrações contábeis, assim como em certos casos emitir um relatório sobre o cumprimento de cláusulas contratuais, sobre a regularidade das operações e/ou o resultado das gestões financeiras e administrativa. (ARAÚJO; ARRUDA; BARRETO, 2008, p.31).

A auditoria pode ser de forma continuada ou periódica, segundo os autores Franco e Marra, na auditoria continuada o auditor verifica os procedimentos e

controles internos de forma contínua e permanente, uma das vantagens para empresa é a fiscalização constante pelo auditor, assim auxilia a empresa na tomada de decisão, na solução de problemas contábeis. Além disso, erros ou irregularidades podem ser descobertos pouco tempo após sua ocorrência, impedindo sua repetição. Já na auditoria periódica as visitas são de forma espaçada, podendo ser a cada trimestre, semestre. Essa prática traz vantagens para o auditor, relativas às condições de execução de trabalho, pois poderá ser programada para execução após os balanços trimestrais, semestrais ou anuais da entidade, essa prática traz economia de tempo para o auditor, porém traz acúmulo e trabalho, pois deverá ser analisado o antes e o depois para emitir opinião (FRANCO; MARRA, 2001).

Para realização de um trabalho de auditoria em uma empresa, é necessário utilizar-se dos papéis de trabalho, pois são de extrema importância para a sua realização, dando sustentação à opinião do auditor. Segundo os autores Franco e Marra, os papéis de trabalho constituem o testemunho que o auditor efetuou o trabalho, pois contêm todas as informações produzidas ao decorrer do curso dos exames, de forma sucinta e clara, os quais devem ser planejados de forma ágil e flexível. Os papéis de trabalho básicos de uma auditoria deverão incluir: demonstrações contábeis auditadas; balancetes do razão; folha de ajustes; folhas de análises das contas do ativo, passivo, receitas, despesas e patrimônio líquido (FRANCO; MARRA, 2001).

Segundo a norma NBC TI 01, a auditoria interna deve ser documentada por meio de papéis de trabalho, de forma que possa contribuir e sustentar a opinião do auditor:

A Auditoria Interna deve ser documentada por meio de papéis de trabalho, elaborados em meio físico ou eletrônico, que devem ser organizados e arquivados de forma sistemática e racional. Os papéis de trabalho constituem documentos e registros dos fatos, informações e provas, obtido no curso da auditoria, a fim de evidenciar os exames realizados e dar suporte à sua opinião, críticas, sugestões e recomendações. (NBC TI 01, 2003).

Segundo o autor Crepaldi, para que os papéis de trabalho estejam completos devem-se observar os seguintes pontos: os papéis devem ser concisos, de forma que todos entendam sem a necessidade de explicação da pessoa que os elaborou; devem ser objetivos, de forma que se entenda onde o auditor pretende chegar; os papéis de trabalhos devem estar limpos, de forma a não prejudicar o entendimento destes; devem ser elaborados de forma lógica de raciocínio, na sequência natural do objetivo a ser atingido; os papéis de trabalho devem ser completos por si só (CREPALDI, 2011).

Após juntar os papeis de trabalho, documentos, relatórios e dados de forma geral, o auditor passa para os métodos de seleção de amostra, assim, o trabalho do auditor basicamente é buscar dados em um todo “população”, colher uma amostra, e assim iniciar o exame, desta forma, para o autor Crepaldi amostragem é a utilização de um processo para obtenção de dados aplicáveis a um conjunto denominado universo ou população, por meio do exame de uma parte deste conjunto denominada amostra (CREPALDI, 2011).

Para a amostra, o auditor irá verificar os registros, documentos, papéis, reunir o que julgar necessário para dar continuidade com o exame, de tal forma que o trabalho realizado seja exato e confiável, segundo os autores Franco e Marra o que é amostragem:

A auditoria por teste ou Amostragem, compreende o exame de determinada porcentagem dos registros, dos documentos ou dos controles, considerada suficiente para que o auditor faça seu juízo sobre a exatidão e a legitimidade dos elementos examinados. A profundidade da auditoria é determinada pelo próprio auditor, segundo os fins a que se destina a auditoria e o grau de confiança que merecem os controles internos. (FRANCO; MARRA, 2001, p.208).

Segundo Crepaldi, o auditor deve selecionar os itens da amostra de tal forma que seja representativa da população. Para isso, existem três tipos de seleção, a primeira é a seleção aleatória ou randômica, a qual assegura que todos os itens da população tenham idêntica possibilidade de serem escolhidos, na segunda seleção,

chamada de sistemática ou por intervalo, a seleção dos itens é procedida de forma que haja sempre um intervalo constante entre cada item selecionado, já na terceira seleção, chamada de casual, o auditor deve extrair uma representatividade da população, mas sem intenção de incluir ou excluir unidades específicas (CREPALDI, 2011).

Os profissionais que realizam auditoria externa, após a aplicação dos métodos de verificação dos papéis e de seleção da amostra, utilizam-se de parecer para expressar sua opinião, desta forma para o autor Attie, o parecer de auditoria é utilizado para atestar a situação patrimonial, financeira e os resultados identificados no período em exame. A auditoria é um meio que o auditor expressa sua opinião, podendo ser através de um parecer com ou sem ressalva, parecer adverso, parecer com abstenção de opinião, esses pareceres são reportados aos acionistas, investidores, credores, governo e o público em geral, todos que possui algum interesse sobre a situação da empresa auditada (ATTIE, 2011).

Assim sendo, para o autor Crepaldi, parecer com opinião não modificada ou sem modificações (limpo ou sem ressalva) indica que o auditor está convencido que as demonstrações foram elaboradas de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade, dentro dos princípios de contabilidade e em consoante com a legislação (CREPALDI, 2011).

O parecer com ressalva, segundo o autor Crepaldi, é emitido quando o auditor conclui que há distorções relevantes, mas não generalizadas, já o parecer adverso, é quando a auditoria conclui que as distorções individualmente ou em conjunto são relevantes e generalizadas. O auditor também tem a opção de abster-se de expressar uma opinião, quando há diversas incertezas e não consegue obter evidência de auditoria apropriada e suficientemente para suportar sua opinião então se conclui que os possíveis efeitos de distorções não detectadas, se houver, sobre as demonstrações contábeis poderiam ser relevantes e generalizados (CREPALDI, 2011).

## 1.2 NORMAS DE AUDITORIA

Segundo a norma NBC TI 01, na auditoria interna são realizadas análises e exames sobre os processos e controles internos, visando contribuir para gestão da empresa:

A Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos. (NBC TI 01, 2003).

O profissional auditor deve estar ciente, sobre as normas que regem a execução da auditoria. Segundo a autora Stuart, há três tipos de normas, uma é, referente às gerais, outra é sobre as normas do trabalho de campo e por último as normas que norteiam o relatório (parecer). Norma geral compreende todas as questões relativas ao trabalho de auditoria, deve ser realizada por um profissional com treinamento técnico e proficiência adequada como auditor. Normas de trabalho de campo devem ser adequadamente planejadas, e os assistentes devem ser supervisionados, para obter evidências suficientes e apropriadas por meio de inspeção, observação, indagação e confirmação para gerar uma base razoável na formação da opinião. Normas de relatório (parecer) devem ser apresentadas em conformidade com os princípios contábeis, as divulgações do relatório das demonstrações devem ser considerada adequada a menos que se afirme o contrário no relatório (STUART, 2014).

Segundo os autores Franco e Marra, entende-se que a normas de auditoria são as regras estabelecidas pelos órgãos reguladores da profissão contábil, em todos os países. Tem o objetivo de regulamentar e dar diretrizes aos profissionais no exercício de suas funções. Elas estabelecem conceitos básicos sobre as exigências em relação

à pessoa do auditor, à execução de seu trabalho e ao parecer que deverá ser por ele emitido (FRANCO; MARRA, 2001).

As normas na área de auditoria segundo o autor Crepaldi devem estar sob conhecimento dos profissionais de auditoria de forma atualizada com as Normas Brasileira de contabilidade. Também deve ter conhecimento da legislação inerente à profissão dos conceitos e técnicas administrativas e da legislação aplicada à empresa auditada. Quando o profissional reconhecer que não está adequadamente capacitado para desenvolver o trabalho, deverá recusar os serviços (CREPALDI, 2011).

Referente à execução do trabalho de auditoria, segundo o autor Crepaldi, o auditor deve programar seu trabalho de acordo com as Normas Profissionais de Auditoria Independente e as Normas Brasileiras de Contabilidade, e de acordo com os prazos e demais compromissos contratualmente assumidos com a entidade. O planejamento pressupõe adequado nível de conhecimento sobre as atividades, os fatores econômicos, a legislação aplicável e as práticas operacionais da entidade, e o nível geral de competência de administração, deve considerar todos os fatores, especialmente os seguintes: conhecimento detalhado das práticas adotadas pela empresa e as alterações referente ao exercício anterior; riscos da auditoria; a natureza da oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria ser aplicados; a existência de entidade associadas, filiais; o uso de trabalho de outros auditores independente, especialistas e auditores internos (CREPALDI, 2011).

As normas relativas ao parecer, segundo o autor Crepaldi, é o documento pelo qual o auditor expressa sua opinião, de forma clara e objetiva, desta forma, é indispensável que tal documento obedeça às características intrínsecas estabelecidas nas normas, o mesmo é dirigido aos acionistas, sócios, a diretoria da entidade, deve estar datado e assinado pelo contador responsável pelos trabalhos, e conter o número do Conselho Regional de Contabilidade (CREPALDI, 2011).

### 1.3 CONTROLE INTERNO

Os controles internos são procedimentos aplicados dentro de uma organização com objetivo de promover a obediência dos funcionários às políticas previamente adotadas pela empresa e conduzir as operações da melhor forma possível, proporcionando assim, eficiência e eficácia operacional e administrativa, para o autor Jund controle interno é:

Por controles internos, entendemos todos os instrumentos da organização destinados à vigilância, fiscalização verificação administrativa, que permitam prever, observar, dirigir ou governar os acontecimentos que verificamos dentro da empresa e que produzem reflexos em seu patrimônio. (JUND, 2007, p.377).

Os controles internos devem ser eficientes para um melhor funcionamento da organização, segundo Crepaldi, um controle interno eficiente deve ter as seguintes características: ter um plano de organização que proporcione apropriada segregação de funções e correta divisão de responsabilidades funcionais; observação de práticas salutaras no cumprimento dos deveres e funções de cada um dos departamentos da organização; ter um sistema de organização e procedimentos de escrituração adequados, que proporcionem controle eficiente sobre o ativo, passivo, receitas, custos e despesas; pessoal com adequada qualificação técnica e profissional, para execução de suas atribuições (CREPALDI, 2011).

Segundo o autor Almeida as informações sobre o sistema de controle interno são obtidas das seguintes formas: - leitura dos manuais internos de organização e procedimentos. – conversa com funcionário da empresa. – inspeção física desde o início da operação (compra, venda, pagamentos etc.) até o registro no razão geral (ALMEIDA, 2012).

Conforme o autor Perez Junior, os controles internos são classificados em dois grupos, os quais têm a intenção de traçar a extensão quanto à aplicação da auditoria nos controles internos. Os dois grupos são: controles administrativos - cujo objetivo é

garantir o controle sobre as operações da empresa e a qualidade das informações e documentos a serem processados pelo sistema. Controles contábeis – cujo objetivo é garantir a qualidade dos registros e demonstrações contábeis (PEREZ JUNIOR, 2012).

Para realização da auditoria é necessário primeiramente a avaliação do controle interno, desta forma para o autor Crepaldi a avaliação compreende em: determinar os erros e irregularidade que poderiam acontecer; verificar se o sistema atual de controles detectaria de imediato esses erros ou irregularidades; analisar as fraquezas e falta de controle, que possibilitam a existência de erros ou irregularidades, a fim de determinar a natureza, data de extensão dos procedimentos de auditoria; emitir relatório-comentário dando sugestões para o aprimoramento do sistema de controle interno da empresa (CREPALDI, 2011).

Segundo o autor Crepaldi, mesmo se a empresa possuir um controle interno de excelente qualidade é necessário realizar auditoria, pois há algumas limitações do controle interno, são elas: conluio de funcionários na apropriação de bens da empresa, a instrução inadequada dos funcionários, com relação às normas internas e negligência dos funcionários na execução de suas tarefas diárias, esses três itens podem colocar em risco o funcionamento correto do controle interno adotado na empresa (CREPALDI, 2011). Vale ressaltar, que não basta apenas ter um controle interno dentro da empresa, mas também se deve mantê-los, assegurar o seu cumprimento mediante as mudanças.

#### 1.4 AUDITORIA DA QUALIDADE

A qualidade é resultado da conformidade com as exigências que foram pré-definidas, assim, quando o processo é desenvolvido de forma correta, a qualidade será assegurada, conseqüentemente todos os setores estão interligados, pois de certa forma todos estão envolvidos na qualidade do produto final. Gil define qualidade como:



Qualidade é uma condição de equilíbrio/sintonia/utilidade/perfeição/lógica, que caracteriza processos e resultados de planejamento, execução, controle e auditoria, que, para ser alcançada necessita de planejamento, execução, controle e auditoria de processos e resultados da entidade, cuja qualidade está em foco sendo objeto de esforços. (GIL, 1999, p.61).

As organizações devem focar na qualidade dos seus produtos, com a finalidade de buscar novos clientes, desta forma o autor Lobo, verifica que a gestão da qualidade é de responsabilidade de todos os níveis da gestão, mas deve ser conduzida especialmente com a gestão de topo, justo que, a implantação dos processos de qualidade envolve todos os membros da organização, os quais devem dar atenção aos diversos aspectos econômicos para tal decisão (LOBO, 2012).

É importante o controle de qualidade dentro das organizações, pois tem como objetivo, zelar para que não ocorra nem uma falha nem um desvio no decorrer dos processos, de tal forma que não comprometa o resultado final esperado.

Em meio a este cenário, a auditoria da qualidade é a verificação dos processos, referentes à qualidade dos produtos da empresa. Analisar o que está sendo desempenhado, se está de acordo com o estabelecido, identificar as falhas e as possíveis melhorias, segundo o autor Lobo auditoria da qualidade é:

Exame sistemático e independente para determinar se as atividades e os resultados relativos à qualidade satisfazem as disposições preestabelecidas, se essas disposições estão efetivamente implementadas e se são adequadas para alcançar os objetivos. (LOBO, 2012, p.20).

As empresas devem definir o controle de qualidade, os meios que serão utilizados para que o produto chegue ao cliente com a qualidade desejada, desta forma a auditoria contribui para ajustar os processos, encontrar formas de melhoria. Segundo o autor Lobo auditoria da qualidade é: “[...] controles processuais que assegurem aos participantes do processo de garantia da qualidade que estão utilizando adequadamente os processos necessários.” (LOBO, 2012, p.27).

Conforme o autor Carpinetti, a auditoria da qualidade é utilizada para a certificação da ISO 9001, que avalia e produz um atestado, informando se a empresa está capacitada para gerenciar o atendimento de requisitos dos clientes (CARPINETTI, 2012).

Para o autor O'Hanlon, os auditores que agem corretamente em seu trabalho são aqueles que tem em mente os oito princípios de gestão da qualidade, usam a ISO 9001:2000 como critério de referência, os quais podemos mencionar:

Foco no cliente. Entender as necessidades e expectativa dos clientes.2. Liderança. Estabelecer unidade, direção e um ambiente interno para atingir os objetivos do negócio.3. Envolvimento das pessoas. Usar as habilidades e competências das pessoas da organização para atingir os objetivos do negócio.4. Abordagem de processo. Gerenciar os recursos e as atividades como um processo.5. Abordagem sistemática para a gestão. Coordenar as atividades do processo para possibilitar a operação eficiente e eficaz.6. Melhoria contínua. Fazer da mesma um dos objetivos permanentes da organização. Os auditores devem buscar evidência objetiva disso.7. Abordagem factual para a tomada de decisão. Assegurar que a organização use dados gerados de medição e atividades de aprendizado para a tomada de decisão.8. Benefícios mútuos para a tomada de decisão. Usar acordos de parceria para promover a contribuição da valor agregado na relação tanto para o comprador como para o vendedor. (O'HANLON, 2005, p.30).

Hoje as empresas que possui auditoria da qualidade ativa em seus processos, são bem vistas em relação às demais, pois é notável a melhoria nos serviços e produtos, desta forma os clientes ficam satisfeitos com o que estão adquirindo, e assim proporciona a empresa um reconhecimento em meio ao mercado, trazendo um retorno financeiro considerável.

## 2 METODOLOGIA

No tópico anterior, foi destacado o referencial teórico do presente estudo, o próximo a ser apresentado é a metodologia, bem como os procedimentos e técnicas necessárias para o desenvolvimento do mesmo, a qual é composta por: categorização da pesquisa, geração de dados, análise e interpretação dos dados.

## 2.1 CATEGORIZAÇÃO DA PESQUISA

A natureza da pesquisa foi classificada de forma aplicada, pois ao aplicar a auditoria da qualidade na indústria metalúrgica, é possível saber a real situação referente à qualidade dos produtos. Para Gil pesquisa aplica é: “[...] voltada à aquisição de conhecimentos com vistas à aplicação numa situação específica.” (GIL, 2010, p.27).

Quanto à abordagem do problema, classificou-se como quali-quantitativa, segundo os autores Marconi e Lakatos, a metodologia qualitativa preocupa-se em analisar e interpretar aspectos mais profundos, descrevendo a complexidade do comportamento humano. No método quantitativo, o pesquisador vale-se de amostras amplas e de informações numéricas (MARCONI, LAKATOS, 2011).

A abordagem qualitativa foi utilizada para conhecer os dados encontrados durante a auditoria, principalmente os dados referente aos controles internos, pois são os norteadores da qualidade dos produtos produzidos pela Indústria Metalúrgica Marks Ltda. Já abordagem quantitativa, foi utilizada na verificação de algumas informações em formato numérico, encontradas ao decorrer do desenvolvimento deste artigo, também foi utilizada na realização das amostras das peças referente à auditoria da qualidade.

Seguindo, foi utilizada a pesquisa exploratória, referente aos objetivos propostos, a fim de buscar informações, familiarizar-se sobre a e Indústria Metalúrgica Marks. Para Gil, as pesquisas exploratórias têm como propósito, proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses, considerando os mais variados aspectos relativos ao fato ou fenômeno estudado (GIL, 2010).

Em relação aos procedimentos técnicos o presente estudo foi classificado como estudo de caso, pois é um estudo detalhado de um único fato, também, utiliza-se da pesquisa documental para coleta dos documentos referente aos controles internos da

indústria metalúrgica, já a pesquisa bibliográfica foi utilizada para pesquisa de livros para melhor conhecimento da auditoria da qualidade.

## 2.2 GERAÇÃO DE DADOS

Para o presente estudo a geração de dados são as técnicas necessárias para buscar os dados primordiais para o melhor desenvolvimento do mesmo.

A geração dos dados classifica-se de forma indireta, utilizada para coleta dos dados dos controles internos e processos utilizados na qualidade dos produtos, já as entrevistas com o proprietário da indústria, questionado sobre o funcionamento da qualidade na indústria metalúrgica, classifica-se como geração de dados de forma direta.

## 2.3 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DE DADOS

Neste item após a geração de dados, é realizada a análise e compreensão dos mesmos, para auxiliar nesse processo, foi utilizado o método histórico no levantamento de dados sobre auditorias e relatórios antigos. O método dedutivo, também foi utilizado, pois a partir do problema encontrado, verifica-se o mesmo, com vistas a sua solução.

Dessa forma, ao identificar os controles internos empregados na produção, aplica-se a auditoria da qualidade, com a função de verificar se esta dentro das normas atualmente executadas pela indústria metalúrgica e por fim apresenta-se o relatório.

## 3 ANÁLISE DOS RESULTADOS

A empresa estudada está localizada na cidade de Santa Rosa- RS, com o nome de Metalúrgica Marks, a qual foi fundada em 17 de dezembro de 1956, sua principal

atividade era lastros para cama e funilaria, então em 21 de janeiro de 1992, houve uma alteração em que a atividade da empresa passou a ser Indústria Metalúrgica. Atualmente a empresa possui aproximadamente 180 colaboradores e dois sócios administrativos, com uma área construída de 5.000m<sup>2</sup>.

O primeiro passo foi visitar a empresa com intuito de conhecer o ambiente, entender o processo em que a matéria prima passa até a peça final e coletar alguns dados referentes às peças desenvolvidas na indústria. Neste momento também foi entrevistado o profissional responsável pela qualidade na indústria, tivemos conhecimento dos controles internos, que serão base para auditoria, os quais são: instrução para processo de usinagem a ordem de fabricação e os procedimentos de qualidade.

Portanto, para amostra desta auditoria foi utilizado uma população de peças do setor de usinagem, totalizando 34 tipos de peças, 50 % destas, é o tamanho da amostra. Na seleção da amostra foram aplicados os métodos, aleatório, casual e intervalo constante ou sistemático, todos os dados obtidos foram tabulados em planilhas para melhor manuseio dos mesmos.

Para encontrar a amostra das peças pelo método aleatório foi utilizado o *site invertexto* (o qual é um gerador de números aleatórios) totalizando 6 tipos de peças diferentes. Já no método sistemático, para encontrar a amostra foi pego o número total de peças (34) dividido por 6, encontrando o total de 6, o qual foi utilizado como intervalo constante. E no método casual foram utilizados 2 itens com a menor quantidade produzida e 3 itens com a maior quantidade produzida de peças.

### 3.1 CRONOGRAMA DE AUDITORIA

Para realização da auditoria foi criado um cronograma, com dez passos para melhor aplicação da auditoria, descrita abaixo:

- 1- Analisar os controles internos (procedimentos) utilizados na indústria;

- 2- Ir até a fábrica (local onde será aplicada a auditoria), verificar se está sendo cumprido o que diz no procedimento;
- 3-Verificar a sequência operacional da OP. (Ordem de Produção);
- 4-Evidenciar provas se está sendo cumprido o procedimento;
- 5-Evidenciar provas se está sendo cumprido a sequência operacional da Ordem de Produção;
- 6-Verificar o plano de controle (anotar as medidas das peças e a frequência de inspeção);
- 7-Evidenciar provas que está sendo cumprido o plano de controle ou não;
- 8-Evidenciar validades dos gabaritos, instrumentos e qualquer outro equipamento que possa auxiliar no processo de fabricação da peça;
- 9-Verificar no procedimento se a calibração dos equipamentos está sendo feito;
- 10-Verificar conhecimento do operador sobre os procedimentos (controles internos), instrumentos de trabalho e a política da qualidade utilizada na indústria.

### 3.2 INSTRUÇÃO PARA PROCESSO DE USINAGEM – CONTROLE INTERNO

Para a análise das peças identificadas na amostra foi utilizado instrução de trabalho que descreve o procedimento de usinagem, o qual é mantido dentro da empresa como controle interno, descrito abaixo:

- 1 O setor de usinagem é formado pelos processos de torno (convencional ou comando numérico computadorizado - CNC), furadeira e fresa, e atende as necessidades dos setores seriados e não seriados da empresa.
- 2 As peças são encaminhadas para qualquer um desses processos, são identificadas com o “cartão peça em trânsito”. É responsabilidade do operador da máquina em fazer a análise do desenho, e atentar-se para a sequência operacional.
- 3 As sequências das operações descritas devem ser seguidas.
- 4 Operador deve observar as tolerâncias do desenho, a frequência de inspeção e fazer anotações das medidas encontradas conforme plano de controle.

5 Durante a fabricação das peças o operador ao encontrar alguma cota fora de tolerância deve separar as peças e identificá-las com o cartão “não conforme” na cor vermelha, e após comunicar o setor da qualidade.

6 Ao iniciar o processo o operador deve abrir a ordem de fabricação no sistema através do código de barra, após a aprovação da primeira peça do lote o registro da inspeção é anotado no plano de controle, as inspeções durante o processo são realizadas conforme a frequência do plano de controle. Após o termino da operação é feito a inspeção da última peça e o registro de inspeção é anotado no plano de controle. Ao final da produção o operador realiza a contagem do lote e fecha a ordem no sistema finalizando o processo com código o qual, contém o nome do funcionário.

### 3.3 AUDITORIA DAS PEÇAS ORDENADAS POR MÉTODOS DE AMOSTRAGEM

Primeiramente, iremos auditar as peças encontradas através do método de aleatório, conforme mostra na Ilustração 1, a seguir:

<b>AMOSTRA PELO MÉTODO ALEATÓRIO</b>			
<b>Quant.</b>	<b>Nº do item</b>	<b>Códigos</b>	<b>Produtos</b>
1	19	PEÇA 19	CHAPA 1
2	31	PEÇA 31	TUBO 1
3	32	PEÇA 32	BUCHA
4	16	PEÇA 16	SUPORTE
5	13	PEÇA 13	BARRA TAPPED
6	27	PEÇA 27	TUBO 2

Ilustração 1: Total de peças pelo método aleatório.

Fonte: produção dos pesquisadores.

A primeira peça auditada é CHAPA 1 – onde foi analisado a sequência operacional da peça, em que o operador analisa a operação descrita na ordem de produção. Neste caso, a operação utilizada foi 020-furadeira identificando que deve

fazer um furo de diâmetro 7, observando a cota de 25,4 e 79,5 (posição do furo) conforme desenho. Ao auditar o processo observamos o operador, o qual pegou a ordem e analisou a sequência da peça, abriu sua operação no sistema colocando o código de barra da operação o nome dele e dando início a produção. Após abrir operação, escolheu a ferramenta a ser usada e desenvolveu a primeira peça, conferindo-a, e utilizando o paquímetro 150 020, após voltando a fazer o restante do lote respeitado a frequência de inspeção, finalizando o lote, medindo a última peça e apontando no plano de controle as medidas encontradas.

Finalizando com a contagem e identificação do lote, com o cartão de peça em trânsito, após encerrou a ordem no sistema apontando quantidade de peças feitas no total.

Conforme descrito acima, constatou-se que ocorreu uma não conformidade, pois o operador não seguiu os passos descritos no procedimento, não apontando a inspeção da primeira peça no plano de controle.

A próxima peça auditada foi o TUBO1, que passa por todos os passos descritos na peça anterior, mudando apenas os tipos de operação, 020 –torno e 030 - furadeira, 010 - serra. Utilizado a trena como instrumento de medição – código 005 – 018. Desta forma, os operadores seguiram todas as etapas descritas na instrução de trabalho, não ocorrendo inconformidades.

A próxima peça auditada foi a BUCHA, está peça também passa por todos os processos descritos na última peça, inclusive pelos mesmos tipos de operação, tendo como diferença, apenas um instrumento de inspeção, chamado PNP 028 (padrão passa não passa). Assim, os operadores seguiram todas as etapas descritas na instrução de trabalho, não ocorrendo inconformidades.

A próxima peça auditada foi o SUPORTE, está peça passa por todo o processo já descrito anteriormente, mudando apenas o tipo de operação - 030 furadeira, sendo utilizado o instrumento de medição paquímetro – 150-020. Portanto constatou-se que os operadores seguiram todas as etapas descritas na instrução de trabalho, não ocorrendo inconformidades.



A próxima peça auditada foi a BARRA TAPPED, esta peça passa por todos os processos descritos acima, foi realizada a operação 020- furadeira e também utilizado o instrumento de medição paquímetro – 150-020. Ao final de todo o processo, constatamos que o operador não seguiu a frequência de inspeção descrita no plano de controle que seria uma a cada 20, portanto verificamos uma inconformidade na produção desta peça.

A próxima peça auditada foi o TUBO 2, esta peça passa por todos os processos descritos acima, realizado a operação 010- serra e 020- furadeira, também utilizado o instrumento de medição paquímetro – 150-020 e trena– código 005 – 018. Ao final do processo verificamos que os operadores seguiram todas as etapas descritas na instrução de trabalho, não ocorrendo inconformidades.

Passamos para auditoria das peças pelo método sistemático, demonstrado na Ilustração 2, abaixo:

<b>AMOSTRA PELO MÉTODO SISTEMÁTICO</b>			
<b>Quant.</b>	<b>Nº do item</b>	<b>Códigos</b>	<b>Produtos</b>
1	6	PEÇA 6	CJ. SD. MESA RECOLHEDORA VERSAO 2
2	12	PEÇA 12	WHEEL HUB MOUNT
3	18	PEÇA 18	MIRROR MOLT TUBE
4	24	PEÇA 24	ENGINE MOUT
5	30	PEÇA 30	CJ. SD BRAÇO
6	34	PEÇA 34	BASE INFERIOR

Ilustração 2: Total de peças pelo método sistemático.  
Fonte: produção dos pesquisadores.

A primeira peça auditada é a CJ. SD. MESA RECOLHEDORA VERSAO 2, onde foi analisado a sequência operacional da peça, em que o operador analisa a operação descrita na ordem de produção. Neste caso, a operação utilizada foi 020- furadeira, identificando que deve escarear um furo com 4,5 por 90º conforme desenho. Ao auditar o processo, observamos o operador, o qual pegou a ordem e analisou a

sequência da peça, abriu sua operação no sistema colocando o código de barra da operação, o nome dele e dando início a produção.

Após abrir operação escolheu a ferramenta a ser usada e desenvolveu a primeira peça, medindo-a e apontado no plano de controle, utilizado o paquímetro 150 020 e goniômetro 100 012, e após voltando a fazer o restante do lote respeitado a frequência de inspeção, finalizando o lote, medindo a última peça e apontando no plano de controle as medidas encontradas. Finalizando com a contagem e identificação do lote com o cartão de peça em trânsito, após encerrou a ordem no sistema apontando quantidade de peças feitas no total, neste momento constatamos que os operadores seguiram todas as etapas descritas na instrução de trabalho, não ocorrendo inconformidades.

A próxima peça auditada foi o WHEEL HUB MOUNT, está peça passa por todos os processos descritos acima, mudando apenas as operações sendo realizada a 020-fresa, para fresar diâmetro de 181 e de 17,5 por 6 vezes conforme desenho, utilizado o paquímetro 200 020, desta forma verificamos que os operadores seguiram todas as etapas descritas na instrução de trabalho, não ocorrendo inconformidades.

A próxima peça auditada foi a MIRROR MOLT TUBE, está peça passa por todos os processos descritos acima, mudando apenas as operações sendo realizada a 010-serra, e 20 – furadeira conforme desenho, também foi utilizado o paquímetro 150 020 e a trena 005 018 como instrumento de medição, desta forma constatou-se que os operadores seguiram todas as etapas descritas na instrução de trabalho, não ocorrendo inconformidades.

A próxima peça auditada foi a ENGINE MOUT, está peça passa por todos os processos descritos acima, mudando apenas as operações sendo realizada a 010-serra, e 020 – torno conforme desenho utilizado o paquímetro 150 020 e trena 005 018, desta forma verificou-se que os operadores seguiram todas as etapas descritas na instrução de trabalho, não ocorrendo inconformidades.

A próxima peça auditada foi a CJ. SD BRAÇO está peça passa por todos os processos descritos acima, sendo realizada a operação de torno - 020, conforme

desenho utilizado o paquímetro 200 020 como instrumento de medição, desta forma constatou-se que o operador seguiu todas as etapas descritas na instrução de trabalho, sendo assim não encontramos inconformidades.

A próxima peça auditada foi a BASE INFERIOR está peça passa por todos os processos descritos acima, sendo realizada a operação, 030-furadeira, conforme desenho utilizado o paquímetro 200 020, desta forma constatou-se que o operador seguiu todas as etapas descritas na instrução de trabalho, não se verificou inconformidades.

Finalizamos a auditoria das peças, utilizando o método casual, conforme mostra a Ilustração 3, abaixo:

<b>AMOSTRA PELO MÉTODO CASUAL</b>				
<b>Quant.</b>	<b>Nº do item</b>	<b>Códigos</b>	<b>Produtos</b>	<b>Quant. Produzida</b>
1	14	PEÇA 14	ALAVANCA	1
2	25	PEÇA 25	TUBO ESPAÇADOR	1
3	17	PEÇA 17	SUPORTE PEDAL	70
4	22	PEÇA 22	BRAÇO	100
5	33	PEÇA 33	CHAPA 2	130

Ilustração 3: Total de peças pelo método casual.  
Fonte: produção dos pesquisadores.

A primeira peça auditada é a ALAVANCA, a qual foi analisada a sequência operacional da peça, em que o operador analisa a operação descrita na ordem de produção. Neste caso, a operação utilizada foi 020-furadeira, identificando que deve fazer um furo de diâmetro 9,75, com auxílio do gabarito de furação 5-01-040, com o qual é possível garantir o posicionamento da furação, conforme desenho. Ao auditar o processo, observamos o operador o qual, pegou a ordem e analisou a sequência da peça, abriu sua operação no sistema colocando o código de barra da operação o nome dele e dando início a produção. Após abrir operação escolheu a ferramenta a ser usada e desenvolveu a primeira peça, medindo-a e apontado no plano de controle, utilizado o paquímetro 150 020, e após voltando a fazer o restante do lote respeitado

a frequência de inspeção finalizando o lote medindo a última peça e apontando no plano de controle as medidas encontradas.

Finalizando com a contagem e identificação do lote com o cartão de peça em trânsito, após encerrou a ordem no sistema apontando quantidade de peças feitas no total, desta forma constatou-se que os operadores seguiram todas as etapas descritas na instrução de trabalho, não ocorrendo inconformidades.

A próxima peça auditada foi o TUBO ESPAÇADOR. Esta peça passa por todos os processos descritos acima, inclusive pelos instrumentos de medição, mudando apenas as operações realizadas, sendo a 010-serra, 020-torno, 030-furadeira, constatamos que os operadores seguiram todas as etapas descritas na instrução de trabalho, não ocorrendo não conformidades.

A próxima peça auditada foi o SUPORTE PEDAL, está peça passa por todos os processos descritos acima, inclusive pelos instrumentos de medição, tendo apenas um gabarito de furação 5-01-030 o diferenciando, também mudam as operações, sendo realizada a 020-furadeira, constatamos que os operadores seguiram todas as etapas descritas na instrução de trabalho, não ocorrendo inconformidades.

A próxima peça auditada foi o BRAÇO, está peça passa por todos os processos descritos acima, inclusive pelos instrumentos de medição, mudando apenas as operações sendo realizada a 030-furadeira, porém por um descuido o operador esqueceu-se de fechar a ordem ao chegar ao final da operação, gerando uma inconformidade.

A próxima peça auditada foi o CHAPA 2, está peça passa por todos os processos descritos acima, também é utilizado os instrumentos de medição paquímetro 150-020 e PNP 015 (padrão passa não passa), mudando apenas as operações sendo realizada a 020 e 030-furadeira, constatamos que os operadores seguiram todas as etapas descritas na instrução de trabalho, não ocorrendo inconformidades.

### 3.4 INSTRUÇÃO PARA CALIBRAÇÃO E VERIFICAÇÃO DE DMM'S - CONTROLE INTERNO

Para a análise dos dispositivos de medição e monitoramento (DMM'S), foi utilizado à instrução de trabalho na qual descreve o procedimento da qualidade, o qual é mantido dentro da empresa como controle interno, descrito abaixo:

1- Os paquímetros possuem critério de aceitação de 0,06mm e são calibrados a cada 12 meses, nessa calibração eles são comparados com padrões validados, com umidade e temperatura controlada em um laboratório próprio para isso. Quando os instrumentos voltam da calibração é feita avaliação para verificar se o instrumento atende o IMF (Incerteza de Medição Final) que deve ser menor que 0,06mm;

2- A verificação das trenas são feitas internamente, compara-se o valor que ela indica com uma escala métrica que foi devidamente calibrada, o critério de aceitação para trena é de 1mm, visto que ela deveria ser utilizada somente para medições onde a tolerância seria maior que 1mm, a frequência de calibração é de 9 meses onde o IMF deverá ser sempre menor que 1mm;

3- Goniômetros têm critérios de aceitação de 0,5° e devem ser calibrados em um laboratório com as mesmas características os quais, calibram os paquímetros, tem validade de 12 meses e o IMF (Incerteza de Medição Final) deverá ser menor que 0,5°;

4- Os gabaritos de furação devem ser validados internamente, tem 12 meses de validade, devem ser validados com a inspeção de uma peça fabricada nos mesmos, assim certificando-se que todas as cotas estão dentro da tolerância exigidas no desenho;

5- O padrão passa não passa (PNP) são calibrados a cada 12 meses, nessa calibração eles são comparados com padrões validados, com umidade e temperatura controlada em um laboratório próprio para isso. Quando os instrumentos voltam da calibração e feita avaliação para ver se o instrumento atende os padrões de aceitação para o uso interno da empresa.

### 3.5 AUDITORIA NOS DISPOSITIVOS DE MEDIÇÃO E MONITORAMENTO

Durante análise dos processos de fabricação foram evidenciados alguns códigos de instrumentos utilizados pelos operadores, após, analisados juntamente ao responsável pela calibração e verificação dos instrumentos, verificando se os mesmos estavam dentro do prazo de validade e assim em condições de uso:

- Paquímetro 150 020, para o mesmo a um certificado de calibração de um órgão validado, o número do certificado é 2017074 com validade até o mês de julho de 2018.

- Paquímetro 200 020, para este a um certificado de calibração de um órgão validado, o número do certificado é 2018034 com validade até o mês de fevereiro de 2019.

- Trena 005 018, para a mesma a um certificado de calibração interno, com número do certificado 2017099 com validade até o mês de maio de 2018.

- Goniômetro 100 012, para este a um certificado de calibração de um órgão validado, o número do certificado e 2018009 com validade até o mês de agosto de 2018.

- Gabarito de furação 5-01-040, para o mesmo a um certificado de calibração interno juntamente anexado a RIA (Relatório de inspeção de amostragem) com certificado 2017074 com validade até o mês de novembro de 2018.

- Gabarito de furação 05-01-030, para o mesmo a um certificado de calibração interno juntamente anexado a RIA (Relatório de inspeção de amostragem) com certificado 2017080 com validade até o mês de dezembro de 2018.

- PNP 028 para o mesmo há um certificado de calibração de um órgão validado, o número do certificado é 2018018 com validade até o mês de março de 2019.

- PNP 015 Para o mesmo há um certificado de calibração de um órgão validado, o número do certificado é 2018039 com validade até o mês de março de 2019.

Desta forma verificamos que não houve não conformidade nos dispositivos de medição e monitoramento.

Concluimos com o relatório da auditoria aplicada no setor de usinagem, no qual mostra um resumo das divergências e dos aspectos negativos e positivos, observados ao decorrer da auditoria.

<b>RELATÓRIO DE AUDITORIA</b>		
Data da realização:	01 a 30 de Maio de 2018	
Processo auditado:	Processo de Usinagem	
Auditado (a):	Indústria Metalúrgica Marks.	
Responsável legal do (a) auditado (a):	José Orth	
Auditor (a):	Cátia Alves Carvalho e Laura Miranda do Rosário	
Período auditado:	Março a Abril de 2018	
Documentos necessários:	Instrução para processo de usinagem-qualidade/ Ordem de fabricação / Instrução para calibração e verificação de DMM'S.	
<b>DIVERGÊNCIAS OBSERVADAS</b>		
<b>PEÇA</b>	<b>DATA</b>	<b>DIVERGÊNCIAS</b>
CHAPA 1	02/05	Nesta peça constatamos uma não conformidade, pois o operador não seguiu os passos descritos no procedimento de trabalho (controle interno), pois o mesmo não apontou a inspeção da primeira peça no plano de controle.
BARRA TAPPED	07/05	Na auditoria desta peça constatamos que ao chegar no final de todo o processo o operador não seguiu a frequência de inspeção descrita no plano de controle que seria uma a cada 20, portanto verificamos uma não conformidade na produção desta peça.
BRAÇO	09/05	Nesta peça o operador esqueceu de fechar a ordem ao chegar no final da operação, gerando uma não conformidade.
<b>ASPECTOS POSITIVOS</b>		

- \*Os procedimentos de trabalho e qualidade, está exposto onde os funcionários têm livre acesso.
- \*Os operadores das máquinas estavam usando seus equipamentos de proteção.
- \*Quando indagados sobre as peças sabiam responder sobre o funcionamento dos processos e das suas respectivas máquinas.
- \*A indústria tem profissionais na área da auditoria na qualidade, para os quais os operadores podem tirar suas dúvidas, caso as tenham.
- \*A indústria passa por auditorias de forma frequente, o que contribui para o melhoramento dos processos.
- \*A empresa possui os gráficos para medir o nível de satisfação dos clientes os quais estão expostos nos murais da fábrica.

#### **ASPECTOS NEGATIVOS**

- \*Alguns operadores de máquina, estavam conversando, o que pode prejudicar o trabalho.
- \*Haviam extintores e hidrantes obstruídos por caixas com peças, dificultando o acesso dos mesmos no caso de acontecer algum sinistro.
- \*Descuidos no preenchimento do plano de controle conforme procedimento de trabalho.

Ilustração 4: Relatório de auditoria do processo de usinagem.  
Fonte: produção dos pesquisadores.

### **CONCLUSÃO**

Ao decorrer do estudo, através de pesquisas bibliográficas e entrevistas com o responsável pela qualidade na indústria metalúrgica, verificou-se os controles internos utilizados no setor de usinagem, a fim de realizar o processo de auditoria sobre os mesmos, o que proporcionou à empresa identificação de algumas não conformidades, como também contribuiu para a eficiência do setor, desta forma, a pergunta do problema descrita no início deste artigo foi totalmente respondida.

Através do estudo conseguimos concluir que, a auditoria é fundamental dentro das organizações, pois tem como finalidade revisar os processos pré-estabelecidos pela empresa, através da verificação do desempenho e aplicabilidade dos controles internos.



Assim, identificamos na indústria metalúrgica, a forma de trabalho do setor de usinagem, as instruções para o processo de usinagem a ordem de fabricação e a instrução para calibração e verificação dos dispositivos de medição e monitoramento (DMM'S) e sobre esses, aplicamos a técnica de auditoria.

Para aplicação da auditoria e obtenção dos dados foi desenvolvido um cronograma, o qual foi seguido para auditar as peças escolhidas através de uma amostra dividida entre os métodos, aleatório, casual e intervalo constante ou sistemático. Tais procedimentos resultaram no apontamento de algumas inconformidades, como também contribuiu de forma positiva para a empresa, pois ao identificar o erro é mais fácil de resolvê-lo.

Desta forma garante a qualidade do produto final, e ao mesmo tempo atende as exigências do mercado, desta forma concluímos que o estudo atende totalmente o problema proposto.

Após a realização da auditoria é possível evidenciar algumas recomendações para a empresa, a fim de aperfeiçoar os processos da empresa, sugere-se investir em uma barreira de inspeção onde 100% dos itens seriam inspecionados antes de serem enviados para os clientes, mesmo sendo um processo que levaria mais tempo e até mesmo a contratação de mão de obra, é um trabalho de grande valia para a empresa, visto que evitaria as inconformidades e insatisfação do cliente.

Dessa forma, conclui-se que o estudo foi de grande relevância para nós acadêmicos, pois foi possível assimilar a teoria com a prática adquirindo ainda mais conhecimentos.

## REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos; ARRUDA, Daniel Gomes; BARRETO, Pedro Humberto Teixeira. **Auditoria Contábil**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria**: um curso moderno e completo. 8. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2012.

ATTIE, William. **Auditoria**: conceitos e aplicações. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

CARPINETTI, Luiz Cesar Ribeiro. **Gestão da Qualidade ISO 9001**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TI 01 - Auditoria Interna**. Brasília: CFC, 2003.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil**. 7. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2011.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil**: normas de auditoria, procedimentos e papéis do trabalho, programas de auditoria, relatórios de auditoria. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

GIL, Antônio de Loureiro. **Auditoria da Qualidade**: auditoria, qualidade e fraudes-novos desafios. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

JUND, Sergio. **Auditoria**: conceitos, normas, técnicas e procedimentos. 9. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

LOBO, Renato Nogueirol. **Gestão da Qualidade**. 1. ed. São Paulo: Érica Ltda, 2012.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

O'HANLON, Tim. **Auditoria da Qualidade**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez. **Auditoria de Demonstrações Contábeis**: normas e procedimentos. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

STUART, Iris C. **Serviço de Auditoria e Asseguração na Prática**. 5. ed. São Paulo: AMGH Editora Ltda, 2014.