

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ROSELAINÉ PATRÍCIA FAUSTINO MACHADO

A RELEVÂNCIA DE UM SISTEMA ERP NO PROCESSO DE
GERENCIAMENTO DOS CUSTOS – UM ESTUDO DE CASO EM
UMA CONCESSIONÁRIA DE AUTOMÓVEIS

FLORIANÓPOLIS
2010

ROSELAINÉ PATRÍCIA FAUSTINO MACHADO

A RELEVÂNCIA DE UM SISTEMA ERP NO PROCESSO DE
GERENCIAMENTO DOS CUSTOS – UM ESTUDO DE CASO EM
UMA CONCESSIONÁRIA DE AUTOMÓVEIS

Monografia apresentada ao Curso de Ciências
Contábeis da Universidade Federal de Santa
Catarina como requisito parcial à obtenção do
grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Dr. Pedro José von Mecheln

FLORIANÓPOLIS
2010

ROSELAINÉ PATRÍCIA FAUSTINO MACHADO

A RELEVÂNCIA DE UM SISTEMA ERP NO PROCESSO DE
GERENCIAMENTO DOS CUSTOS – UM ESTUDO DE CASO EM
UMA CONCESSIONÁRIA DE AUTOMÓVEIS

Esta monografia foi apresentada no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota final _____ atribuída pela banca examinadora constituída pelo professor orientador e membros abaixo mencionados.

Florianópolis, SC, 22 de junho de 2010.

Professora Valdirene Gasparetto, Dra.
Coordenadora de Monografias do Departamento de Ciências Contábeis

Professores que compuseram a banca examinadora:

Professor Pedro José von Mecheln, Dr.
Orientador

Professor Ernesto Fernando Rodrigues Vicente, Dr.
Membro

Professor João Teles
Membro

Dedico este trabalho a amiga Alice
por todo o apoio e carinho.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, pela fé, coragem e perseverança na busca pelos meus objetivos. Obrigada Senhor por mais esta conquista.

A meus pais, que são anjos presentes em cada passo dado, em cada dificuldade superada e em cada vitória alcançada. A vocês todo meu amor e gratidão.

À minha família, por ter compreendido minha escolha e suportado minha ausência.

Aos amigos que a distância não separou e aos novos amigos que me acolheram. Em especial a amiga Alice que me apoiou em todos os momentos e não permitiu que eu desistisse deste sonho.

Às amigas Andreza, Daniela e Manuela pela companhia desde o início do curso e a toda turma, pelos conhecimentos e bons momentos compartilhados.

Aos professores da UFSC, com os quais foi possível conviver neste período de aprendizagem e crescimento profissional e pessoal. A empresa na qual trabalhei, pela oportunidade profissional e pelo acesso as informações utilizadas no estudo de caso.

Aos professores da UFSC, com os quais foi possível conviver neste período de aprendizagem e crescimento pessoal e profissional.

Ao meu orientador Prof. Pedro José von Mecheln, pela dedicação e contribuição na elaboração deste trabalho.

Aos demais membros da banca examinadora pela presença, avaliação e contribuição.

E a todos os que contribuíram direta ou indiretamente para a realização deste trabalho.

“Sem sonhos, a vida não tem brilho.
Sem metas, os sonhos não têm
alicerces. Sem prioridades, os sonhos
não se tornam reais. Sonhe, trace
metas, estabeleça prioridades e corra
riscos para executar seus sonhos.
Melhor é errar por tentar do que errar
por omitir!”.

Augusto Cury

RESUMO

MACHADO, Roselaine P. Faustino. **A relevância de um sistema ERP no processo de gerenciamento dos custos – um estudo de caso em uma concessionária de automóveis.** 2010, 78f. Monografia do Curso de Ciências Contábeis. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

Professor Orientador: Dr. Pedro José von Mecheln.

O aumento da concorrência e as altas exigências do mercado têm reduzido a margem de lucro das empresas ao longo dos anos. Diante deste cenário, as empresas estão mais preocupadas em controlar e buscar alternativas para reduzir seus custos. Nesse sentido, a Gestão de Custos está cada vez mais presente nas organizações, através de ferramentas disponibilizadas pela Contabilidade Gerencial e pela Contabilidade de Custos, que podem auxiliar os gestores no planejamento e tomada de decisões. A fim de obter as informações de custos e as demais informações utilizadas pelos gestores, as empresas de médio e grande porte têm investido fortemente nos sistemas de informações integrados. Conhecidos como Enterprise Resource Planning (ERP), estes sistemas permitem uma visão completa das operações da empresa, pois podem abranger os processos de todos os seus departamentos, por meio de uma única base de dados. Desta forma, o objetivo da presente pesquisa é identificar quais informações, obtidas por meio de um sistema ERP, podem auxiliar no processo de gerenciamento dos custos de uma concessionária de automóveis. Para alcançar tal objetivo, foram utilizadas a pesquisa bibliográfica, o estudo de caso, a pesquisa e observação participante, e entrevistas semi-estruturadas. Após abordar os principais conceitos sobre a Contabilidade Gerencial, Contabilidade de Custos e sobre os sistemas de informações, apresenta-se o estudo de caso, realizado em uma concessionária de automóveis da cidade de Florianópolis, onde foi possível obter as informações necessárias através de entrevistas semi-estruturadas com a gerente administrativa e o gerente do departamento de pós-venda. Por meio da análise dos dados, conclui-se que as informações de custos são tratadas pela empresa de forma distinta para fins contábeis e gerenciais, e que o sistema ERP utilizado, auxilia os gestores a efetuar o controle dos custos, além de atender suas demais necessidades gerenciais. Isso porque disponibiliza diversos relatórios úteis para o planejamento e tomada de decisão, onde é possível ter acesso a informações relevantes como o desempenho das vendas gerais e por departamento, a situação financeira e patrimonial da empresa, a produtividade dos colaboradores, as operações realizadas entre os departamentos, entre outras.

Palavras-chave: Contabilidade Gerencial, Gestão de Custos, Sistemas de Informação, ERP, Concessionárias de Automóveis.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Classificação dos Custos.....	26
Figura 2: Fluxo de consumo dos recursos.	30
Figura 3: Ciclo Decisório.	36
Figura 4: Processo de definição de informações para o sistema de informação contábil.	38
Figura 5: Modelo de Sistema Integrado	41
Figura 6: Organograma da empresa em estudo.	49
Figura 7: Módulos do sistema DMS.....	52
Figura 8: Departamentalização da empresa no sistema DMS.	62

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Principais diferenças entre a Contabilidade Financeira e a Contabilidade Gerencial.	20
Quadro 2: Objetivos e interessados das informações de custos.	23
Quadro 3: Principais termos da Contabilidade de Custos.	25
Quadro 4: Custos do departamento de veículos novos.....	63
Quadro 5: Custos do departamento de veículos semi-novos.....	64
Quadro 6: Custos dos principais serviços executados pelo departamento de pós-venda.	67
Quadro 7: Módulos, sub-módulos e funcionalidades do DMS relacionados às informações de custos.	70

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABC - Activity-Based Costing

COFINS - Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social

DEF - Demonstrativo Econômico Financeiro

DMS - Dealer Management System

ERP - Enterprise Resource Planning

F&I - Finance and Insurance

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

INSS – Instituto Nacional de Seguridade Social

IPI - Imposto Sobre Produtos Industrializados

IPVA – Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores

ISS – Impostos sobre Serviços

MRP II - Manufacturing Resource Planning

OS - Ordem de Serviço

PIS – Programa de Integração Social

PVN – Preparação de Veículos Novos

RICMS/SC – Regulamento do ICMS de Santa Catarina

RPA - Recibo de Pagamento a Autônomo

SIC - Sistemas de Informações Contábeis

Sumário

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 TEMA E PROBLEMA.....	13
1.2 OBJETIVOS.....	14
1.2.1 Objetivo Geral	14
1.2.2 Objetivos Específicos	15
1.3 JUSTIFICATIVA	15
1.4 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	16
1.5 LIMITAÇÕES DA PESQUISA	18
1.6 ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO	18
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	19
2.1 A CONTABILIDADE GERENCIAL NAS ORGANIZAÇÕES.....	19
2.1.1 Processo Decisório	21
2.1.2 Contabilidade por Responsabilidade	22
2.2 GERENCIAMENTO DE CUSTOS	23
2.2.1 Terminologia na Contabilidade de Custos.....	24
2.2.2 Classificação dos Custos	26
2.2.3 Métodos de Custeio	27
2.2.3.1 <i>Custeio por Absorção</i>	28
2.2.3.2 <i>Custeio Variável ou Direto</i>	28
2.2.3.3 <i>Custeio ABC</i>	30
2.2.4 Custo Padrão.....	31
2.2.5 Métodos de Avaliação de Estoques	32
2.2.6 Departamentalização e Centros de Custos.....	33
2.2.7 Custos na Prestação de Serviços.....	34
2.3 SISTEMAS DE INFORMAÇÃO.....	35
2.3.1 Sistemas de Informações Contábeis (SIC)	37
2.3.2 Enterprise Resource Planning (ERP).....	40
2.3.2.1 <i>Aspectos Conceituais</i>	40
2.3.2.2 <i>Processo de Implantação</i>	42
2.4 CONCESSIONÁRIAS DE AUTOMÓVEIS.....	45
3 ESTUDO DE CASO	48
3.1 ASPECTOS GERAIS DA EMPRESA	48
3.2 ESTRUTURA ORGANIZACIONAL.....	48
3.3 SISTEMA ERP UTILIZADO.....	50
3.3.1 Abrangência e Funcionamento do Sistema DMS	51
3.3.2 Departamentalização no DMS.....	61
3.4 ANÁLISE DOS DADOS	63
3.4.1 Venda de Veículos Novos	63
3.4.2 Venda de Veículos Semi-Novos.....	64
3.4.3 Venda de Peças e Acessórios	65
3.4.4 Serviços de Pós-Venda.....	66
3.4.5 Administração	69
3.5 IDENTIFICAÇÃO DAS INFORMAÇÕES DE CUSTOS NOS MÓDULOS E RELATÓRIOS DO DMS	69
3.6 RELATÓRIO GERENCIAL	71

4 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	73
4.1 CONCLUSÕES.....	73
4.2 RECOMENDAÇÕES.....	74
REFERÊNCIAS	75

1 INTRODUÇÃO

Cada vez mais se estuda a importância da informação contábil nas organizações. De fato, a contabilidade é uma ciência social que fornece informações financeiras, sociais e econômicas aos usuários internos e externos de modo distinto. Enquanto os usuários externos possuem interesse nas informações financeiras contidas nas demonstrações contábeis, os usuários internos fazem uso de informações mais específicas da empresa, como aspectos estratégicos e operacionais.

Apesar do uso frequente da informação contábil apenas para atender os aspectos financeiros e fiscais das organizações, ao longo do tempo foi desenvolvido um conjunto de técnicas de contabilidade voltadas para o fornecimento de informações em nível corporativo para atender a administração. (GRZESZEZESZYN, 2005).

O aumento da competitividade exige maior grau de preparação dos gestores, e independente do setor e do porte das organizações, é cada vez mais perceptível a necessidade de se gerenciar bem os recursos aplicados na produção e comercialização de produtos e na prestação de serviços.

É neste aspecto que a contabilidade gerencial, com o auxílio da Contabilidade de Custos, busca oferecer aos gestores, informações claras, precisas e oportunas que auxiliam na redução e controle dos custos incorridos pelas empresas.

A Contabilidade Gerencial é responsável por fornecer informações contábeis que auxiliam no planejamento, execução e controle das atividades. Este ramo da contabilidade utiliza técnicas direcionadas aos usuários internos das empresas, onde a informação contábil é mais qualitativa do que quantitativa.

Segundo Crepaldi (2004, p.20) “Contabilidade Gerencial é o ramo da contabilidade que tem por objetivo fornecer instrumentos aos administradores de empresas que os auxiliem em suas funções gerenciais”.

Ainda de acordo com Crepaldi (2009, p.02):

Contabilidade de Custos é uma técnica utilizada para identificar, mensurar e informar os custos dos produtos e/ou serviços. Ela tem a função de gerar informações precisas e rápidas para a administração, para a tomada de decisões. É voltada para a análise de gastos da entidade no decorrer de suas operações.

Deste modo, para que a Contabilidade Gerencial consiga desenvolver com mais eficiência as técnicas compreendidas pela Contabilidade de Custos, é necessário que as

organizações tenham um bom sistema de informação, capaz de integrar as informações geradas por todos os seus departamentos.

De acordo com Padoveze (2007), o sistema de informação contábil é considerado o grande sistema de informação da empresa, por meio do qual o contador gerencial efetivará a contabilidade dentro da organização de modo a proporcionar sua plena utilização.

O sistema integrado de gestão possibilita a integração de todas as informações contábeis às demais informações necessárias para administrar a organização. Este sistema é conhecido como ERP (Enterprise Resource Planning), que “tem a prerrogativa de utilizar o conceito de “base de dados única”, pois todos os seus módulos ou subsistemas estão num único software”. (REZENDE, 2005, p.37).

O sistema de informação contábil, segundo Padoveze (2007), deve estar completamente integrado ao sistema de gestão das organizações e ressalta que o sistema ERP possibilita uma visão horizontal da hierarquia das mesmas, de modo com que os processos de negócios possam ser visualizados através de um fluxo dinâmico de informações.

Nesse sentido, verifica-se que é importante aliar os instrumentos de gestão ao sistema integrado de informações e adequá-los às necessidades da empresa, para que no processo decisório os gestores possam identificar oportunidades, estabelecer metas e atender às expectativas de seus clientes.

1.1 TEMA E PROBLEMA

O avanço da tecnologia, as novas técnicas e modelos de gestão têm levado as empresas a altos níveis de competitividade, o que requer o aperfeiçoamento contínuo e constante adaptação às exigências do mercado.

Sob influências deste cenário, as concessionárias de automóveis estão cada vez mais preocupadas em alcançar um bom desempenho e se torna imprescindível buscar os diferenciais competitivos, na qualidade do atendimento, inovação, agilidade dos serviços prestados e, principalmente, em uma gestão interna mais eficaz. Por isso os administradores precisam estar cada vez mais atentos aos benefícios das informações gerenciais para que estes diferenciais sejam alcançados.

Entre as diversas atribuições de um dirigente, está a de identificar as informações relevantes para cada nível hierárquico e, com o auxílio de um sistema de informação que atenda às suas necessidades, fornecer subsídios para a tomada de decisão. Assim, os gestores

podem controlar melhor os processos e custos da organização e, conseqüentemente, alcançar melhores resultados.

Os métodos de controle das operações, principalmente dos custos, é mais observado em indústrias, porém, segundo Crepaldi (2009), a Contabilidade de Custos passou a ser um instrumento de gestão utilizado em outros segmentos, como em bancos, financeiras, lojas comerciais e escritórios de consultoria e auditoria.

Neste âmbito, as concessionárias de veículos que além de comercializá-los, prestam serviços de pós-venda, necessitam de um controle efetivo de seus processos internos para conseguir otimizar o uso de seus recursos e buscar a redução de custos a fim de aumentar a lucratividade do negócio.

Diante do exposto, o tema desta pesquisa consiste em averiguar, através de um estudo de caso, o uso do sistema ERP como instrumento de gestão de custos em uma concessionária de automóveis.

Com o intuito de estudar quais as informações relevantes para alcançar o controle e redução de custos nas organizações deste ramo com a utilização do sistema ERP, torna-se oportuno responder o seguinte problema: *Quais informações, obtidas por meio de um sistema ERP, contribuem para a gestão de custos de uma concessionária de automóveis?*

1.2 OBJETIVOS

Na busca pela solução do problema abordado, apresentam-se neste item o objetivo geral e os objetivos específicos da atual pesquisa.

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo geral da pesquisa é identificar quais informações, obtidas por meio de um sistema ERP, contribuem para a gestão de custos de uma concessionária de automóveis.

1.2.2 Objetivos Específicos

A fim de atingir o objetivo geral descrito, são estabelecidos os seguintes objetivos específicos:

- abordar os aspectos conceituais da Contabilidade Gerencial e da Contabilidade de Custos, assim como do sistema de informação, sistemas de informações contábeis e do ERP;
- descrever as principais atividades da empresa em estudo e seus departamentos;
- mapear as principais funcionalidades do sistema ERP utilizado;
- identificar as principais informações de cada departamento, utilizadas na gestão de custos e sua relação com os módulos do sistema ERP;
- verificar se o sistema ERP atende às necessidades gerenciais da organização estudada.

1.3 JUSTIFICATIVA

As empresas do setor automobilístico vivem atualmente momentos de boas oportunidades e, ao mesmo tempo, enfrentam algumas ameaças devido à grande competitividade e ao alto nível de exigências de seus clientes.

Dentro deste cenário, uma boa administração com estratégias bem planejadas é o ponto de partida para que o negócio possa crescer com sustentabilidade. Porém, são necessárias medidas eficientes que coloquem em prática o planejamento e o efetivo controle das operações.

Contudo, apesar das grandes transformações ocorridas no setor automobilístico, ainda hoje é possível observar a dependência das concessionárias com relação às indústrias de automóveis, quanto a preços finais sugeridos, bonificações recebidas pelas vendas, e ao sistema de relatórios apresentados à fábrica.

As diretrizes da montadora acarretam um estreitamento das margens de lucro, o que tem feito as concessionárias adequarem seus custos às novas margens, sem prejudicar o atendimento aos clientes. (PIERITZ, 2007).

Segundo Grande (2004), para compensar as perdas nas margens de lucro dos veículos novos e enfrentar a maior concorrência, as empresas do setor têm investido em estratégias como a prestação de serviços diferenciados, rápidos e de qualidade, além da comercialização e assistência técnica de veículos usados.

Para que estratégias como essas possam obter o resultado almejado, as concessionárias precisam aperfeiçoar seus sistemas de custos, a fim de obter maior lucratividade, com o auxílio de adequados sistemas de informações que possam abranger toda a empresa e possibilitar a melhor gestão de seus recursos materiais, tecnológicos e intelectuais.

Diante deste contexto, a presente pesquisa busca contribuir no sentido de proporcionar maior conhecimento sobre o gerenciamento das informações de custos, com o auxílio das informações contábeis e dos sistemas integrados de gestão. Para tal, foi realizado um estudo de caso em uma concessionária da cidade de Florianópolis, com permissão de acesso às principais informações que possibilitam o estudo em questão.

1.4 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa, de acordo com Gil (2002, p.18), “é desenvolvida mediante o concurso dos conhecimentos disponíveis e a utilização cuidadosa de métodos, técnicas e outros procedimentos científicos”.

A metodologia consiste em apresentar como a pesquisa foi elaborada, quanto a sua abordagem, métodos e técnicas de levantamento de dados. Para alcançar os objetivos propostos, a presente pesquisa pode ser classificada quanto à abordagem em qualitativa; quanto aos objetivos em descritiva; e quanto aos procedimentos, aborda a pesquisa bibliográfica, documental e de estudo de caso.

Quanto à abordagem do problema, o estudo proposto é feito de modo qualitativo, ou seja, não é caracterizado por métodos estatísticos e sim por análise de informações e de grupos de pessoas a fim de compreender processos e fenômenos de caráter social. Segundo Chizzotti (1991, p.83), “na pesquisa qualitativa, todas as pessoas que participam da pesquisa são reconhecidas como sujeitos que elaboram conhecimentos e produzem práticas adequadas para intervir nos problemas que identificam”.

Diante dos objetivos apresentados, a presente pesquisa é classificada como descritiva, uma vez que se propõe a descrever e analisar fatos de uma organização e estabelecer relação entre variáveis, como os sistemas de informações contábeis e o controle de custos. Para

Zanella (2007, p.32), a pesquisa descritiva “procura conhecer a realidade estudada, suas características e seus problemas”.

Com relação aos procedimentos técnicos mais utilizados, Gil (2002, p.43) afirma que:

O elemento mais importante para a identificação de um delineamento é o procedimento adotado para a coleta de dados. Assim, podem ser definidos dois grandes grupos de delineamentos: aqueles que se valem das chamadas fontes de “papel” e aqueles cujos dados são fornecidos por pessoas [...].

No atual estudo, os procedimentos e técnicas utilizados para a obtenção de dados são a pesquisa bibliográfica e documental, estudo de caso, pesquisa e observação participante, e entrevistas semi-estruturadas.

Como pesquisa bibliográfica entende-se a consulta em materiais já elaborados como livros, artigos, monografias, revistas, entre outros referenciais teóricos impressos, com o objetivo de “recolher informações e conhecimentos acerca de um problema para o qual se procura resposta [...]”. (RAUPP; BEUREN, 2004 p. 86).

A pesquisa documental tem como objeto de estudo documentos internos e externos que não receberam ainda um tratamento analítico, ou que podem ser reelaborados conforme a pesquisa.

Por meio do estudo de caso, a pesquisa pode ser mais aprofundada, pois se trata de análises de casos reais, o que permite maior conhecimento e detalhamento do assunto abordado. Com a adoção desta técnica, a coleta de dados também foi realizada através da pesquisa e observação participante, isso porque ocorreu a interação entre a pesquisadora e os membros da organização e observação dos objetos em estudo.

No presente trabalho, utilizou-se como documento interno, o organograma da empresa pesquisada e, a partir do acesso às interfaces do aplicativo (ERP) e do acesso ao manual disponibilizado no site do fornecedor, foram realizados os levantamentos de suas funções e funcionalidades.

As entrevistas semi-estruturadas auxiliam na coleta de informações relevantes e necessárias para a realização da pesquisa. Este tipo de entrevista parte de certos questionamentos básicos que interessam ao estudo e pode guiar melhor as ações necessárias para o desenvolvimento do mesmo. Têm-se como principais fontes de informação e análise desta pesquisa, a gerente administrativa e o gerente de pós-venda da matriz.

1.5 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

Esta pesquisa limita-se ao estudo de caso realizado em uma concessionária de automóveis, onde as análises são destinadas a obter informações apenas sobre este ramo de atividade, sendo que algumas são próprias da empresa em estudo.

As entrevistas realizadas limitam-se a dois colaboradores da empresa, responsáveis por disponibilizar as principais informações utilizadas na elaboração do trabalho.

A fim de identificar os custos dos serviços prestados pela empresa, a análise compreendeu apenas os serviços de revisões, funilaria e pintura, instalação de acessórios e recondiçãoamento, uma vez que são considerados os mais executados de acordo com o gerente do departamento de pós-venda.

1.6 ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO

O presente trabalho é composto por quatro capítulos. No primeiro capítulo apresentam-se a introdução ao assunto, o objetivo geral e os objetivos específicos, a justificativa, metodologia e limitação da pesquisa, e a organização do trabalho.

O segundo capítulo compreende a fundamentação teórica, que proporciona o embasamento necessário para a compreensão deste estudo, através de conceitos relacionados a Contabilidade Gerencial, Contabilidade de Custos; Sistemas de Informação, Sistemas de Informações Contábeis e Sistemas Integrados de Gestão; e por fim, abordou-se os principais aspectos sobre o funcionamento das concessionárias de automóveis e o atual cenário em que se encontram.

No terceiro capítulo apresenta-se o estudo de caso em uma concessionária de automóveis, com a breve caracterização da empresa e seu funcionamento, seguida da descrição e análise dos dados obtidos.

O quarto capítulo trata das conclusões obtidas com a realização do trabalho e das recomendações de futuras pesquisas relacionadas ao tema estudado. Por fim, apresentam-se as referências utilizadas.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Para melhor entendimento da presente pesquisa, apresentam-se neste capítulo os aspectos relacionados à conceituação e abrangência da Contabilidade Gerencial, da gestão de custos e dos sistemas de informações, bem como os aspectos gerais das concessionárias de automóveis.

2.1 A CONTABILIDADE GERENCIAL NAS ORGANIZAÇÕES

A Contabilidade Gerencial é um segmento da ciência contábil, que se destaca cada vez mais nas organizações, por sua capacidade de integrar as informações contábeis, de modo a auxiliar na tomada de decisão.

A Contabilidade Gerencial utiliza técnicas compreendidas pela contabilidade financeira, de custos, análise das demonstrações contábeis, entre outras, voltadas ao processo administrativo das empresas. Estas técnicas disponibilizam informações principalmente aos usuários internos das organizações e pode abranger todos os segmentos hierárquicos.

Para Horngren, Sundem e Stratton (2004, p.04):

Tanto os usuários internos (gestores) como os externos utilizam a informação contábil, mas a maneira como o fazem difere. O tipo de informação contábil que eles demandam também pode diferir. A contabilidade gerencial refere-se à informação contábil desenvolvida para gestores dentro de uma organização. Em outras palavras, a contabilidade gerencial é o processo de identificar, mensurar, acumular, analisar, preparar, interpretar e comunicar informações que auxiliem os gestores a atingir objetivos organizacionais.

A contabilidade financeira possui a finalidade de gerar informações úteis aos usuários externos, como credores, clientes, investidores, governo, entre outros. Por meio das demonstrações contábeis, estes usuários buscam avaliar a situação econômica e financeira das entidades e avaliar o cumprimento das exigências legais e fiscais vigentes.

O Quadro 1 demonstra as principais diferenças entre a Contabilidade Financeira e a Contabilidade Gerencial.

	Contabilidade Financeira	Contabilidade Gerencial
Objetivo	Atender às necessidades dos usuários externos.	Atender às necessidades dos usuários internos de modo a auxiliar no planejamento, tomada de decisão, controle e avaliação de desempenho.
Relatórios	Demonstrações Contábeis, elaboradas e apresentadas anualmente, trimestralmente ou mensalmente.	Orçamentos, relatórios de custos, de desempenho, contabilidade por responsabilidade, entre outros. Elaborados e apresentados sempre que for solicitado pela administração.
Características Da Informação	Objetiva, verificável, relevante e tempestiva, com base em eventos passados.	Relevante, tempestiva, pode ser subjetiva e menos precisa. É orientada para o futuro a fim de facilitar os processos de planejamento, porém utiliza dados históricos para avaliar os resultados reais.
Embasamento Teórico e Técnico	Ciência Contábil	Utilização de outras disciplinas como economia, finanças, estatística, entre outras.

Quadro 1: Principais diferenças entre a Contabilidade Financeira e a Contabilidade Gerencial.
Fonte: Adaptado de Padoveze (2004 p.39-40).

Para Padoveze (2004, p.41), “[...] uma entidade tem Contabilidade Gerencial se houver dentro dela pessoas que consigam traduzir os conceitos contábeis em atuação prática [...]”. Nesta afirmação, o autor enfatiza que a Contabilidade Gerencial se concretiza nas organizações à medida que a informação contábil é utilizada nos processos administrativos e gerenciais.

Sua utilização objetiva a criação de valor para as empresas, por se caracterizar como ferramenta importante de apoio à alta administração. Ao conseguir aliar as informações contábeis às demais informações úteis sobre o ambiente interno e externo, o gestor consegue ter uma visão mais ampla das oportunidades e possíveis ameaças existentes no mercado.

Assim é possível planejar e executar de forma mais eficaz as ações da empresa e alcançar o sucesso almejado. É deste modo que a Contabilidade Gerencial busca levar a organização a cumprir uma de suas finalidades, a de gerar lucro e criar valor para seus acionistas.

Ainda de acordo com Padoveze (1997), as empresas podem utilizar o gerenciamento contábil global, setorial e específico. O conjunto de informações que supre a alta administração com a finalidade de planejar e controlar o negócio em uma visão mais ampla consiste no gerenciamento contábil global; enquanto que o setorial ocorre quando a informação, destinada à média administração, tem por objetivo auxiliar na contabilidade por responsabilidade de acordo com cada área ou departamento.

O gerenciamento específico, por sua vez, aborda as informações contábeis de forma isolada e mais detalhada, pois trata do nível operacional com o intuito de apurar melhor os resultados do processo produtivo ou da prestação de serviços.

Em todos estes segmentos, a Contabilidade Gerencial utiliza também as informações oriundas dos orçamentos e projeções, que possuem forte contribuição na elaboração do planejamento a médio e longo prazo.

2.1.1 Processo Decisório

O processo de gestão nas organizações tem como alicerces para a tomada de decisão o planejamento e o controle. Ambos contam com o auxílio das informações coordenadas pela Contabilidade Gerencial e representam fatores importantes para o sucesso das ações.

O planejamento, de acordo com Padoveze (2007), pode ser estratégico e operacional. O primeiro compreende a definição de políticas, diretrizes e objetivos estratégicos de acordo com o ambiente interno e externo. Já o segundo trata das políticas e objetivos operacionais da organização e seu produto final é o orçamento operacional.

Segundo Martins (2006, p.313), “controlar significa conhecer a realidade, compará-la com o que se esperava ser, localizar divergências e tomar medidas visando sua correção”. Desta forma, é necessário que a empresa busque gerenciar as informações necessárias para planejar, acompanhar a execução das ações e avaliar os resultados.

A informação contábil, de acordo com Padoveze (2004), precisa atender a dois pressupostos básicos: a sua necessidade como informação e seu planejamento e controle. Saber quais são as informações desejadas e úteis para os diversos usuários é o primeiro passo para que o contador consiga planejar seus relatórios, de forma a satisfazer as necessidades dos gestores e propiciar uma tomada de decisão bem sucedida e de acordo com as exigências do mercado onde atua.

À medida que as informações são geradas e alcançam cada segmento da empresa de modo específico, as ações podem ser melhor executadas e controladas. A Contabilidade Gerencial também auxilia no controle interno das organizações, antes, durante e após o processo de execução das ações.

Para Padoveze (2007), um exemplo da presença da contabilidade no controle durante o planejamento estratégico, são os subsistemas contábeis de informação das variáveis da

conjuntura social e econômica, e demais variáveis de mercado que devem ser tratadas de forma sistêmica.

2.1.2 Contabilidade por Responsabilidade

À medida que as empresas crescem, a tendência é que a administração se preocupe mais com o controle gerencial e comece a descentralizar as tomadas de decisão. Para isso, são criados centros de responsabilidade, onde são atribuídas ao gestor de cada área as funções de planejamento, execução e controle de um conjunto de atividades e recursos.

De acordo com Padoveze (2004, p.259):

Denomina-se de contabilidade divisional ou contabilidade por responsabilidade o conjunto de conceitos contábeis gerenciais que permitem a identificação, mensuração, acumulação, decisão e informação dos eventos econômicos e atividades específicas para cada um dos gestores dentro da empresa.

Para Lunkes (2007), é fundamental que na descentralização da tomada de decisão, seja criado um sistema de limites e responsabilidades, para que os gestores possam tomar decisões adequadas de acordo com as metas e objetivos globais da organização.

De acordo com Horngren, Datar e Foster (2004) existem quatro tipos de centros de responsabilidade, cuja finalidade é medir o desempenho das subunidades:

- 1) Centros de custos: os gerentes são responsáveis somente pelos custos;
- 2) Centros de receitas: os gerentes são responsáveis apenas pelas receitas;
- 3) Centros de lucros: os gerentes são responsáveis pelos custos e pelas receitas e;
- 4) Centros de investimentos: os gerentes são responsáveis pelos investimentos, custos e receitas.

Além de apurar os resultados gerados pelos departamentos e respectivos gerentes, a contabilidade por responsabilidade também auxilia na avaliação destes resultados por meio do desenvolvimento de medidas de desempenho financeiras e não-financeiras.

“O ponto-chave para o sistema de avaliação de desempenho é o elemento motivacional [...]”. (LUNKES, 2007, p.125). A autonomia fornecida aos gestores pode agilizar as tomadas de decisão, aumentar a motivação destes no ambiente de trabalho, e revelar novas habilidades entre os membros da equipe.

No entanto, apesar dos benefícios gerados pela descentralização, há também os custos e desvantagens como, as divergências entre os objetivos gerais da organização e os objetivos individuais de cada área e de cada gestor, dificuldade e demora em consolidar as informações pela alta administração, entre outras.

2.2 GERENCIAMENTO DE CUSTOS

A Contabilidade de Custos, ao longo dos anos, deixou de atender apenas a finalidade de mensuração de estoques e do resultado, e passou a atender aos aspectos gerenciais das organizações.

De acordo com Diehl e Souza (2009), é possível identificar três importantes finalidades para as informações de custos, conforme mostra o Quadro 2.

Principais Interessados	Objetivos
Fisco	Apuração dos tributos a pagar
Acionistas, investidores, órgãos de financiamento, etc.	Avaliação do valor agregado
Gestores	Auxílio no processo de tomada de decisão

Quadro 2: Objetivos e interessados das informações de custos.
Fonte: Adaptado de Diehl; Souza (2009, p.53).

Atualmente, muitos autores têm abordado a gestão de custos como um diferencial para as empresas, onde a Contabilidade de Custos possui um papel mais amplo e relevante na administração do negócio. Segundo Martins (2006, p.297):

A expressão “Gestão Estratégica de Custos” vem sendo utilizada nos últimos tempos para designar a integração que deve haver entre o processo de gestão de custos e o processo de gestão da empresa como um todo. Entende-se que essa integração é necessária para que as empresas possam sobreviver num ambiente de negócios crescentemente globalizado e competitivo.

A gestão de custos possui uma forte relação com o posicionamento estratégico da empresa e pode auxiliar na criação de vantagens competitivas. De acordo com Hansen; Mowen (2001, p.423), “a gestão estratégica de custos é o uso de dados de custos para desenvolver e identificar estratégias superiores que produzirão uma vantagem competitiva sustentável”.

Com o controle e redução de custos, as organizações podem agregar maior valor ao negócio, de modo a oferecer a seus clientes, produtos e serviços a um custo menor que o da concorrência. Porém, devem assegurar um preço adequado às condições do mercado, aliado à qualidade e ao bom atendimento.

Para Martins (2006), a Contabilidade de Custos possui duas funções relevantes. A primeira é a de controle, pois fornece subsídios para a elaboração de orçamentos e estabelecimento de padrões, para posteriormente, comparar os resultados previstos com os realizados.

A segunda finalidade é a de auxílio às tomadas de decisões, na medida em que busca fornecer informações relevantes para os gestores como corte de produtos, determinação de preços de venda, entre outras que podem impactar as estratégias da organização no curto e longo prazo.

Como fator relevante para a tomada de decisão, “o conhecimento dos custos é vital para saber se, dado o preço, o produto é rentável; ou se não rentável, se é possível reduzi-los (os custos).” (MARTINS, 2006 p. 22).

Para tornar possíveis estas funções, a contabilidade precisa contar com um sistema de informações, que possibilite gerenciar os custos e adequar as informações aos diversos usuários, de modo a abranger todos os setores da empresa.

2.2.1 Terminologia na Contabilidade de Custos

Para melhor compreensão do presente estudo, faz-se necessário a conceituação de alguns termos utilizados na Contabilidade de Custos.

Conforme Martins (2006) os principais termos são apresentados no Quadro 3.

Termos	Definição
Desembolso	Pagamento resultante da aquisição de um bem ou serviço que pode ocorrer antes, durante ou após a entrada destes na empresa.
Gasto	Compra de um produto ou serviço, que gera sacrifício financeiro para a entidade, representado pela entrega ou promessa de entrega de ativos. Ocorre no ato da passagem para a propriedade da empresa do bem ou serviço, ou seja, quando existe o reconhecimento contábil da dívida assumida ou da redução do ativo concedido como pagamento.
Investimento	Gasto ativado em função da vida útil ou de benefícios futuros do bem ou serviço, "estocados" no ativo da empresa para baixa ou amortização quando da sua venda, consumo, desaparecimento ou desvalorização.
Custo	Gasto com a aquisição de bem ou serviço utilizado na produção de outros bens e serviços.
Despesa	Bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receitas.
Perda	Bem ou serviço consumido de forma anormal e involuntária. Não se confunde com a despesa, pois não é um sacrifício normal das atividades destinadas à obtenção de receitas.

Quadro 3: Principais termos da Contabilidade de Custos.

Fonte: Adaptado de Martins (2006, p.24-26)

Para Dubois, Kulpa e Souza (2006), o custo está relacionado ao processo de obtenção ou elaboração do produto que industrializa, comercializa ou do serviço prestado. Isto significa que os custos são os gastos com o consumo de bens ou serviços necessários para atender a estes processos, como matéria-prima, salários da mão-de-obra direta, depreciação de máquinas da produção, entre outros.

A despesa é todo gasto com a manutenção da atividade da empresa e de sua estrutura organizacional, com o objetivo de gerar receitas, como é o caso das comissões sobre vendas, aluguel do escritório, salários do setor administrativo e outras.

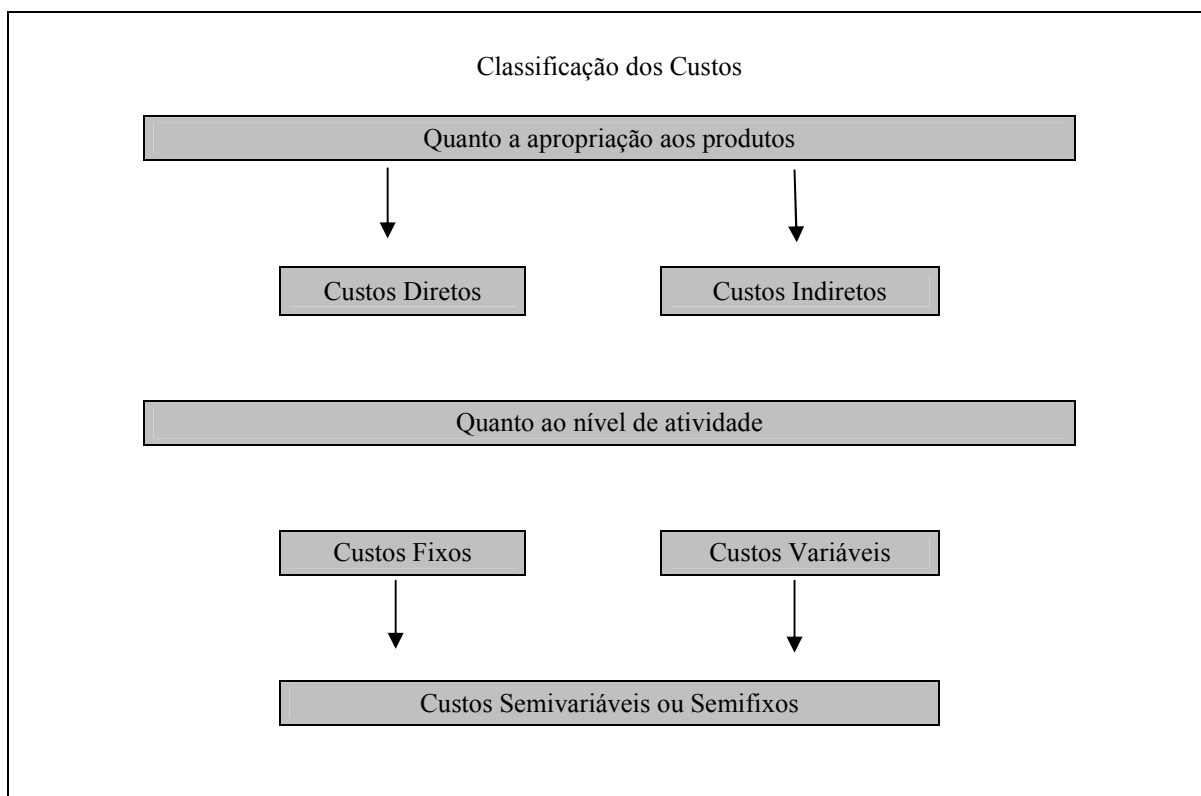
Ainda, de acordo com os autores, outro termo utilizado na Contabilidade de Custos é o desperdício, que ocorre quando os gastos são decorrentes de mau aproveitamento dos recursos, como horas ociosas, quantidade de matéria-prima superior à normal, etc. Por ser mais difícil de ser diagnosticado, requer bons controles das operações por parte das empresas para que seus efeitos sejam eliminados ou reduzidos.

Sobre as perdas, Diehl e Souza (2009) afirmam que estas são consideradas normais quando decorrem do processo produtivo, e por isso serão incorporadas ao custo. Nas situações anormais, isto é, quando há uma situação excepcional, deverão apenas ser segregadas nos relatórios gerenciais.

Como decorrente de situações anormais, é possível citar os incêndios, enchentes e greves, que ocasionam perdas não previstas e envolvem fatores externos, alheios às atividades produtivas normais das empresas.

2.2.2 Classificação dos Custos

Na produção dos bens ou serviços, os custos são classificados em diretos e indiretos, e com relação ao volume da produção, são classificados em fixos e variáveis. De acordo com Crepaldi (2009), a classificação dos custos pode ser resumida segundo a Figura 1.



Fonte: Crepaldi (2009, p.08).

Figura 1: Classificação dos Custos.

Para o autor, os custos diretos são os que podem ser diretamente apropriados aos produtos, basta haver uma medida de consumo.

Quanto aos custos indiretos, estes necessitam da utilização de algum critério de rateio para ocorrer a apropriação. Segundo Martins (2006, p. 97) “entende-se por rateio aquela alocação dos custos de forma altamente arbitrária e subjetiva [...]”.

De acordo com Dubois, Kulpa e Souza (2006, p.26), os custos diretos “[...] podem ser apropriados de maneira objetiva aos produtos elaborados, porque há uma forma de medição clara de seu consumo durante a fabricação”. São exemplos de custos diretos: a matéria-prima, horas de mão-de-obra utilizadas na produção, embalagens, entre outros.

Por outro lado, os custos indiretos são determinados com base em estimativas, pois não há como estabelecer medidas objetivas para apropriar aos produtos ou serviços. (MARTINS, 2006). É o caso da depreciação de equipamentos da produção de vários produtos, aluguel da

fábrica ou do local da prestação do serviço, salários dos gerentes e supervisores da área de produção, etc.

Segundo Martins (2006 p. 49):

Cada vez que é necessário utilizar qualquer fator de rateio para a apropriação ou cada vez que há o uso de estimativas e não de medição direta, fica o custo incluído como indireto. Logo, o rol dos Custos Indiretos inclui Custos Indiretos propriamente ditos e Custos Diretos (por natureza), mas que são tratados como Indiretos em função de sua irrelevância ou da dificuldade de sua medição, ou até do interesse da empresa em ser mais ou menos rigorosa em suas informações.

Ao analisar o volume de produção, os custos podem ser classificados em fixos, se os valores não sofrerem alteração na quantidade produzida; ou variáveis, se houver aumento ou redução dos custos em razão do volume produzido.

Ao contrário da classificação dos custos, em diretos e indiretos, os custos fixos e variáveis são aplicáveis também às despesas como os salários da administração, que não se alteram com a produção ou venda e, no caso das variáveis, um exemplo são as comissões dos vendedores, que são estabelecidas de acordo com o volume de venda. (MARTINS, 1998 p.55).

Para Crepaldi (2009), os custos semivariáveis ou semifixos, são aqueles que variam de acordo com o volume de produção ou venda, mas não nas mesmas proporções. Um exemplo é a energia elétrica, que pode ser considerada um custo fixo na produção de uma quantidade determinada de unidades e passa a ser variável quando ultrapassa tal quantidade.

2.2.3 Métodos de Custeio

A fim de determinar o custo unitário dos bens e serviços, as empresas precisam adotar um método de custeio apropriado para atender suas necessidades fiscais e gerenciais.

Segundo Crepaldi (2009, p.217), “Método de custeio é o método usado na apropriação de custos”. Através dele, é possível calcular o custo dos bens e serviços produzidos, avaliar adequadamente os estoques e produzir informações importantes para a tomada de decisão nas organizações.

Os principais métodos de custeio são: Custeio por Absorção, Custeio Variável ou Direto e Custeio ABC.

2.2.3.1 *Custeio por Absorção*

Considerado o único método de custeio aceito pela contabilidade financeira, o custeio por absorção atende aos princípios contábeis e consiste na alocação de todos os custos, diretos e indiretos, aos produtos. É também o método mais utilizado, pois além de incorporar todos os custos aos produtos, é o que atende às exigências tributárias brasileiras e algumas internacionais. (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006).

De acordo com Martins (2006, p.38), o custeio por absorção é “[...] válido tanto para fins de Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultados, como também, na maioria dos países, para Balanço e Lucros Fiscais”.

Ainda segundo Martins (2006), este método pode apresentar algumas falhas como instrumento gerencial, já que realiza rateios arbitrários para apropriar os custos indiretos aos produtos, porém, seu uso é obrigatório para avaliação de estoques.

2.2.3.2 *Custeio Variável ou Direto*

O custeio variável “é um tipo de custeamento que considera como custo de produção de um período apenas os custos variáveis incorridos, desprezando os custos fixos”. (CREPALDI, 2009 p.221).

Este método não pode ser aceito para fins fiscais, por não atender aos princípios fundamentais de contabilidade. Portanto, possui apenas função gerencial no auxílio à tomada de decisão. De acordo com Dubois, Kulpa e Souza (2006), os custos fixos são alocados aos resultados como se fossem despesas. Como os produtos recebem apenas os custos e despesas variáveis, a vantagem deste método é a utilização do conceito de margem de contribuição.

Segundo Martins (2006), a margem de contribuição é a diferença entre a receita de venda e a soma dos custos e despesas variáveis. Ela torna mais visível a potencialidade dos produtos e mostra a contribuição de cada um na amortização dos gastos fixos e na formação do lucro.

Importante no processo decisório, a margem de contribuição possibilita a identificação do produto mais lucrativo, a implantação de novos produtos, a análise sobre as vantagens de produzir ou terceirizar a produção, entre outras informações úteis para a gestão das empresas.

Outra vantagem deste método é não utilizar o rateio dos custos fixos. Crepaldi (2009, p. 221) afirma que os custos fixos “[...] sempre são distribuídos aos produtos por meio de critérios de rateio, que contém, em maior ou menor grau, a arbitrariedade”. Para o autor, a simples mudança de critérios dos rateios e sua subjetividade, podem fazer um produto não rentável passar a ser rentável, o que pode distorcer a realidade.

O custeio variável permite também a análise das relações de custo, volume e lucro. Para Crepaldi (2009), esta é uma técnica que permite avaliar a influência do custo e do nível de atividade sobre o lucro.

Esta análise é uma ferramenta gerencial relevante para o planejamento e a tomada de decisão, pois reúne informações financeiras importantes da empresa ao estudar os inter-relacionamentos que existem entre os custos, o volume de vendas e os preços. (HANSEN; MOWEN, 2001).

Como estas informações estão associadas diretamente à lucratividade da organização, é importante compreender as relações entre as três variáveis a fim de maximizar os resultados do negócio.

Para auxiliar neste tipo de análise, é possível utilizar o ponto de equilíbrio. Segundo Crepaldi (2009, p. 227), “a empresa está no ponto de equilíbrio quando ela não tem lucro ou prejuízo; nesse ponto, as receitas totais são iguais aos custos totais ou despesas totais”

O ponto de equilíbrio em quantidade é obtido pela divisão entre o total dos custos e despesas fixas pela margem de contribuição unitária. E sua multiplicação pelo preço de venda resulta no ponto de equilíbrio em unidades monetárias. (DIEHL; SOUZA, 2009)

Ao utilizar o ponto de equilíbrio, é possível avaliar a viabilidade do negócio e planejar o lucro; uma vez que seu uso auxilia as empresas a determinar o nível mínimo de atividades e o preço, de acordo com o custo e o volume produzido, com o objetivo de não incorrer em prejuízo.

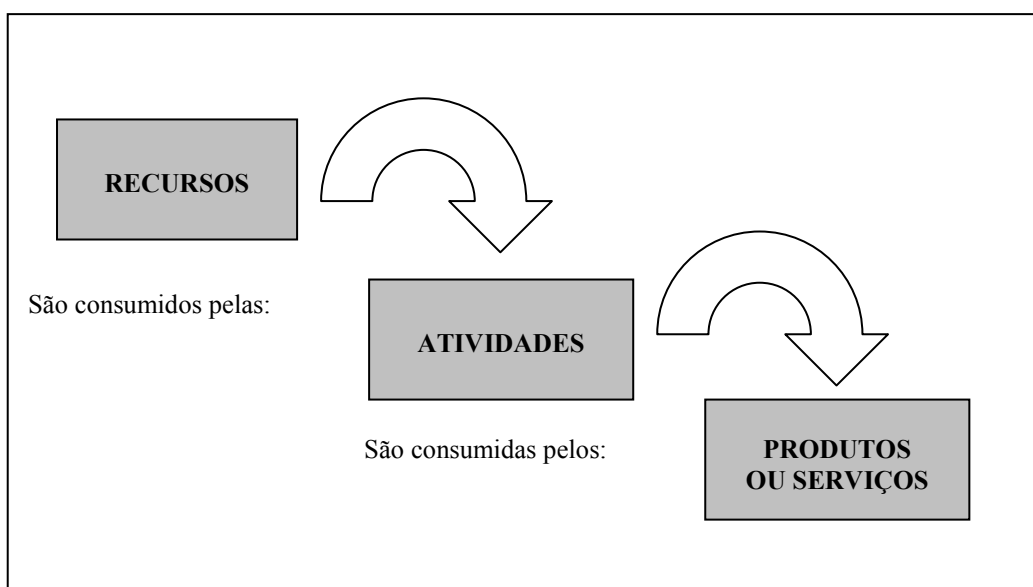
Além do ponto de equilíbrio contábil, visto anteriormente, existe o ponto de equilíbrio econômico e financeiro. O primeiro considera o custo de oportunidade, pois a empresa deseja remuneração pelo investimento realizado. Portanto, o valor do custo do capital é somado ao total dos custos e despesas fixas e dividido pela margem de contribuição.

O ponto de equilíbrio financeiro, de acordo com Crepaldi (2009, p. 232), “[...] é representado pelo volume de vendas necessárias para que a empresa possa cumprir com seus compromissos financeiros”. Seu cálculo é obtido pelo total de custos e despesas fixas menos os custos e despesas que não foram desembolsadas financeiramente, como a depreciação, amortização e exaustão de bens, dividido pela margem de contribuição.

2.2.3.3 Custeio ABC

“O Custeio Baseado em atividades, conhecido como ABC (Activity-Based Costing), é um método de custeio que procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos [...]”. (MARTINS, 2006, p.87).

Para Dubois, Kulpa e Souza (2006), este método possibilita atribuir os custos indiretos com maior realismo aos produtos e serviços através de direcionadores relacionados com as atividades executadas nas empresas. No custeio ABC é possível estabelecer relações entre os recursos consumidos, as atividades e os objetos de custos (produtos ou serviços), conforme mostra a Figura 2.



Fonte: Adaptado de Dubois; Kulpa; Souza (2006, p.155).
 Figura 2: Fluxo de consumo dos recursos.

Para que estas relações ocorram, é necessário identificar primeiramente as atividades executadas pelos departamentos, e em seguida, definir os direcionadores de custos de recursos e de atividades. De acordo com Martins (2006), o primeiro diz respeito a quais, quanto e como as atividades consomem os recursos. O segundo procura identificar como os produtos estão relacionados às atividades.

O direcionador de recurso é utilizado para alocar os custos indiretos dos departamentos às atividades de acordo, por exemplo, com a área utilizada para execução de determinado processo, tempo de mão-de-obra, número de empregados, entre outros. Alguns custos são apropriados de forma direta às atividades, como os salários e a depreciação, porém

os bens depreciados podem ser utilizados em diversas atividades, o que pode, em alguns casos, tornar necessária a utilização do rateio.

É possível observar uma semelhança entre os critérios de rateio e os direcionadores de custos, pois ambos indicam a relação do custo com o departamento e a atividade. Entretanto, os direcionadores de custos são estabelecidos com base em estudos e pesquisas que buscam identificar a verdadeira relação entre a ocorrência da atividade e a geração dos custos. (MARTINS, 2006).

Para Martins (2006), após apropriar os custos às atividades, é necessário definir os direcionadores de atividades para atribuir estes custos aos produtos ou serviços, como número de pedidos, de recebimentos e tempo de execução da atividade. A definição destes requer o levantamento da qualidade e quantidade de ocorrência por período e por produto.

Considerado um método também utilizado para auxiliar nas tomadas de decisões, o ABC propicia uma visão mais ampla dos processos da empresa, das atividades que consomem mais recursos e daquelas que não agregam valor ao negócio. (PEREZ JR, OLIVEIRA; COSTA, 2009).

2.2.4 Custo Padrão

O custo-padrão, bastante utilizado no processo de planejamento e controle dos custos, não é outro método de custeio, mas sim uma técnica auxiliar. Sua implantação só pode ser bem sucedida se já houver um bom sistema de custo real. (MARTINS, 2006).

Segundo Dubois; Kulpa; Souza (2006, p.141), o custo-padrão “[...] baseia-se na predeterminação dos custos que devem ocorrer, ou, em outras palavras, procura antecipar-se aos montantes de custos para fabricar um ou mais produtos”.

Esta técnica possibilita a comparação do custo predeterminado com o real, o que pode resultar em variações positivas ou negativas. Cabe então ao gestor diagnosticar o motivo dessas variações e os responsáveis por elas, a fim de exercer melhor o controle das operações.

Segundo Martins (2006), o custo-padrão é conceituado de diversas formas. Uma delas é o custo ideal, no qual são desconsideradas algumas ineficiências da empresa no ambiente de produção. Seu uso é extremamente restrito por servir apenas para comparações realizadas uma vez ao ano e por caracterizar-se como meta a longo prazo.

A outra conceituação mais válida e prática é a de custo-padrão corrente, o mesmo é utilizado para fixar metas a curto e médio prazo e considera as deficiências existentes com relação à qualidade de materiais, mão-de-obra, equipamentos, entre outras.

2.2.5 Métodos de Avaliação de Estoques

Assim como os métodos de custeio, a avaliação dos estoques também é importante no processo de gerenciamento dos custos das organizações, pois seu método determina os procedimentos de registro da movimentação dos estoques.

Segundo Crepaldi (2009), a avaliação dos estoques pode ser feita pelo sistema de inventário periódico, quando não há o controle contínuo por meio informatizado ou de fichas, apenas através da contagem física. E pelo sistema de inventário permanente, onde o controle dos estoques é realizado de forma contínua, com o uso de sistema ou de fichas. Desta forma, os estoques são calculados a qualquer momento, assim como os custos.

A fim de realizar a avaliação dos estoques, é necessário estabelecer o critério dos cálculos. Segundo Crepaldi (2009, p. 42), “os métodos de avaliação de estoques objetivam exclusivamente separar o custo dos produtos entre o que foi vendido e o que permaneceu em estoque”.

Os principais métodos utilizados no Brasil são: Preço Específico, Preço Médio Ponderado Móvel, Preço Médio Ponderado Fixo, Peps (FIFO) e Ueps (LIFO).

O preço específico “[...] é utilizado quando é possível fazer a determinação do preço específico de cada unidade do estoque e pode-se dar baixa, em cada venda, por esse valor”. (CREPALDI, 2009, p. 42). Este método é geralmente aplicado em estoques, cujos materiais são destinados a produção de encomendas ou, por exemplo, em empresas fabricantes de veículos.

De acordo com Martins (2006), o preço médio ponderado móvel é o critério pelo qual, as empresas atualizam o preço médio dos materiais após cada aquisição. Já o preço médio ponderável fixo, é utilizado apenas quando o cálculo do preço médio é realizado no final do período ou quando a empresa deseja apropriar o único preço por unidade aos produtos elaborados no exercício ou no mês.

Ainda segundo o autor, o preço médio é o método mais utilizado no Brasil, porém, a legislação brasileira não aceita o preço médio ponderável fixo, calculado sobre as compras de um período que seja maior que o prazo de rotação dos estoques.

No método Peps (Fifo) “[...] as saídas do estoque obedecem ao critério de que os primeiros produtos a sair receberão o custo correspondente ao das primeiras entradas no estoque [...]”. (CREPALDI, 2009, p. 43).

Para Martins (2006), o método Ueps (Lifo), contrário ao anterior, apropria o custo dos últimos produtos adquiridos aos primeiros produtos a sair do estoque. Apesar de ser aceito pelos princípios contábeis, este método não é permitido pelo Imposto de Renda Brasileiro, uma vez que pode reduzir o lucro contábil, por apropriar os custos mais recentes aos produtos.

Outro critério de avaliação de estoques é o custo de reposição. Utilizado para fins gerenciais, este método auxilia a tomada de decisão, pois disponibiliza os valores atuais dos custos e permite mensurar o verdadeiro lucro da empresa. Esta definição cabe apenas na hipótese de continuidade da empresa, na qual o lucro disponível para distribuição e investimentos, é a receita menos o valor da reposição do estoque. (MARTINS, 2006).

2.2.6 Departamentalização e Centros de Custos

Para que os gestores possam visualizar melhor as operações e resultados de cada segmento da empresa, é necessário definir e distribuir as funções de acordo com a estrutura organizacional adotada.

A departamentalização “é a divisão da empresa em áreas distintas, de acordo com as atividades desenvolvidas em cada uma dessas áreas”. (PEREZ JR; OLIVEIRA E COSTA 2009, p.49).

Os departamentos são classificados em produtivos e auxiliares. Os produtivos são aqueles departamentos que atuam diretamente na produção, na comercialização ou na prestação de serviço aos clientes e os auxiliares são aqueles que prestam serviço aos demais departamentos.

Os centros de custos, de acordo com Perez Jr; Oliveira e Costa (2009) são as menores unidades acumuladoras de custos indiretos. Geralmente um departamento é um centro de custo, onde nele serão apurados os custos indiretos, para posterior apropriação aos produtos ou serviços prestados.

Por meio da departamentalização, o controle torna-se mais efetivo quanto aos gastos de cada departamento, onde deve existir um gestor responsável pelos custos e por algumas decisões quanto aos processos internos. Isso pode facilitar a avaliação de desempenho destes gestores e agilizar a tomada de decisões pela alta administração.

Segundo Crepaldi (2004), além do melhor controle dos custos, a departamentalização possibilita a determinação mais precisa dos mesmos, isso porque diminui a arbitrariedade dos critérios de rateio.

Pode-se afirmar que o motivo para maior precisão deve-se a alguns custos que são diretamente relacionados aos departamentos, embora sejam indiretos em relação ao produto como, por exemplo, a depreciação e a mão-de-obra indireta. Deste modo, nem todos os produtos passam por todos os departamentos ou passam em proporções diferentes.

2.2.7 Custos na Prestação de Serviços

Com o expressivo crescimento do mercado e das empresas prestadoras de serviço, torna-se indispensável maior atenção dos empresários em relação à gestão do negócio e, principalmente, dos custos incorridos nas atividades.

Por envolver maior complexidade, a gestão dos custos de serviços é raramente adotada por essas empresas, já que envolve aspectos intangíveis, diferente da comercialização ou produção de um determinado produto.

Perez Jr, Oliveira e Costa (2009, p.342) afirmam que:

Para os clientes, os serviços representam experiências vivenciadas, que não podem ser estocadas e possuídas. Por exemplo, os bons serviços prestados por uma equipe médica, com certeza, são compartilhados com satisfação pelos diversos usuários, sem aquele sentimento característico na natureza humana, que é o de proprietário do bem adquirido.

Neste segmento, é fundamental levar em consideração a competência dos profissionais envolvidos e a qualidade do serviço, uma vez que a exigência dos clientes está cada vez maior, o que torna mais acirrada a concorrência e a busca por diferenciais.

Como principal custo, a mão de obra especializada é um dos fatores mais importantes para a execução dos serviços. De acordo com Perez Jr, Oliveira e Costa (2009, p.346):

[...] a empresa deve manter um sistema operacional adequado para o apontamento das horas de mão-de-obra gastas pelos diversos especialistas e técnicos envolvidos em cada um dos trabalhos em andamento em determinada data, para o adequado controle, apropriação, apuração e análise dos custos.

Além da mão-de-obra, custos como matéria prima, depreciação e manutenção de equipamentos podem ser apropriados aos serviços de forma direta. Porém, a prestação de serviços é caracterizada pela maior incidência de custos indiretos, o que requer maior atenção

das empresas quanto à apropriação correta de seus custos, a fim de formar preços adequados e competitivos.

Na prestação de serviços é possível adotar os mesmos critérios de apuração de custos que uma empresa comercial ou industrial utiliza. Assim como é possível utilizar ferramentas da Contabilidade Gerencial para auxiliar na tomada de decisões, como os orçamentos, custo-padrão, custeio baseado em atividades, entre outras.

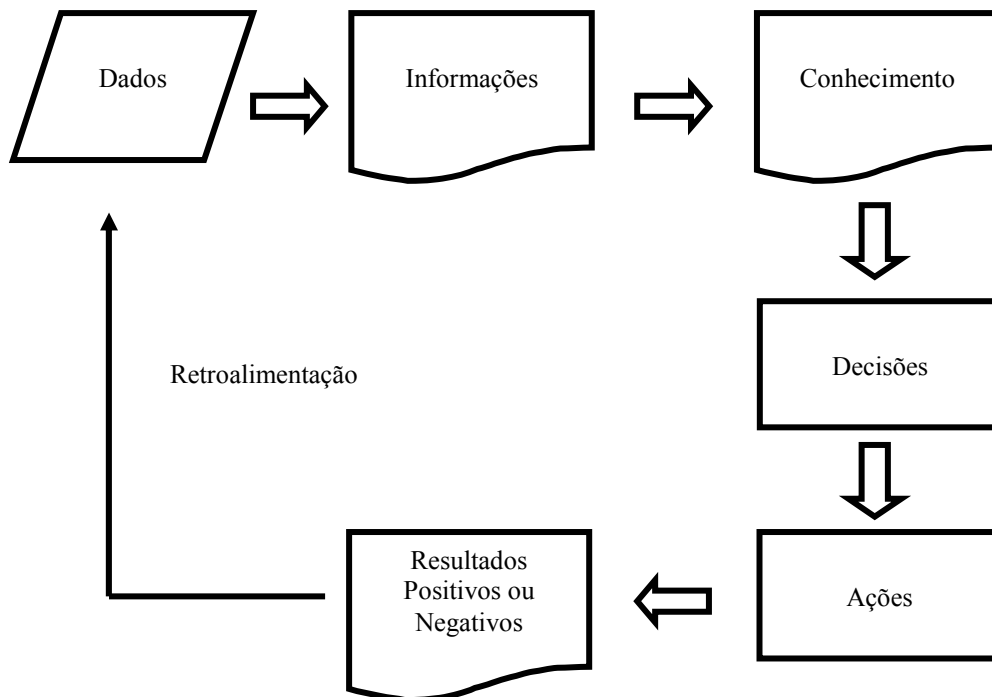
Conforme foi explanado, as informações de custos são aliadas importantes da administração e seu uso estratégico, possibilita que a empresa controle melhor seus recursos e torne o negócio mais lucrativo. Para isso, seu sistema de custeio, deve estar integrado na empresa através do sistema de informações utilizado pela organização.

2.3 SISTEMAS DE INFORMAÇÃO

A informação devidamente administrada pode ser o grande diferencial competitivo das organizações. Isso porque representa um recurso estratégico na busca por inovação, qualidade e também por otimização de tempo e de recursos.

Segundo Rezende (2005, p.18), “a informação é um recurso efetivo e inexorável para as organizações, principalmente quando planejada e disponibilizada de forma personalizada, com qualidade inquestionável e preferencialmente antecipada para facilitar as decisões”.

Diferente dos dados, as informações são úteis por possuir um alto valor atribuído ou agregado e por gerar o conhecimento. (REZENDE, 2005). Relevante para a tomada de decisão, o conhecimento gerado é fundamental para o processo decisório, à medida que auxilia os gestores no planejamento e execução das ações e por meio dos resultados obtidos é possível avaliar e retroalimentar o ciclo decisório, como é apresentado na Figura 3.



Fonte: Adaptado de Rezende (2005, p.46).
 Figura 3: Ciclo Decisório.

De acordo com Padoveze (2007, p.8), o sistema pode ser definido como “um conjunto de elementos interdependentes, ou um todo organizado, ou partes que interagem formando um todo unitário e complexo”.

Segundo Rezende (2005), há vários conceitos de sistema, sendo que um deles é o da própria empresa e seus vários subsistemas, pela complexidade de suas atividades e funcionamento, juntamente com o envolvimento de pessoas e as influências do ambiente externo.

Por sofrer influências e influenciar o ambiente externo, a empresa é considerada um sistema aberto, e por isso deve estar em constante adaptação frente às mudanças que ocorrem no mercado. (REZENDE; ABREU, 2008).

Segundo Padovese (2007, p.33), o sistema de informação pode ser definido como “[...] um conjunto de recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros agregados segundo uma sequência lógica para o processamento dos dados e tradução em informações, para, com, seu produto, permitir às organizações o cumprimento de seus objetivos principais”.

De acordo com Rezende (2005, p.23), “os sistemas de informação, independentemente de seu nível ou classificação, objetivam auxiliar os processos de tomada de decisões na organização”. Para o autor, o sistema de informação pode beneficiar as empresas de diversas

formas, como no controle das operações, na redução de custos, no aumento da eficiência, eficácia, qualidade e produtividade organizacional.

Estes benefícios são possíveis, pois os sistemas de informação, através dos recursos da tecnologia da informação, geram uma grande quantidade de relatórios personalizados e de processos importantes que auxiliam na definição e implementação das estratégias da empresa.

Por tecnologia da informação, entende-se “todo conjunto tecnológico à disposição das empresas para efetivar seu subsistema de informação e suas operações”. (PADOVEZE, 2007 p.29). Para o autor, a tecnologia da informação é mais abrangente, por utilizar não somente um conjunto de hardware e softwares, mas também outros recursos organizacionais e deve fazer parte do nível estratégico das organizações. Sua interação não é apenas com as informações geradas internamente, mas sim, com todos os agentes externos como clientes e fornecedores.

2.3.1 Sistemas de Informações Contábeis (SIC)

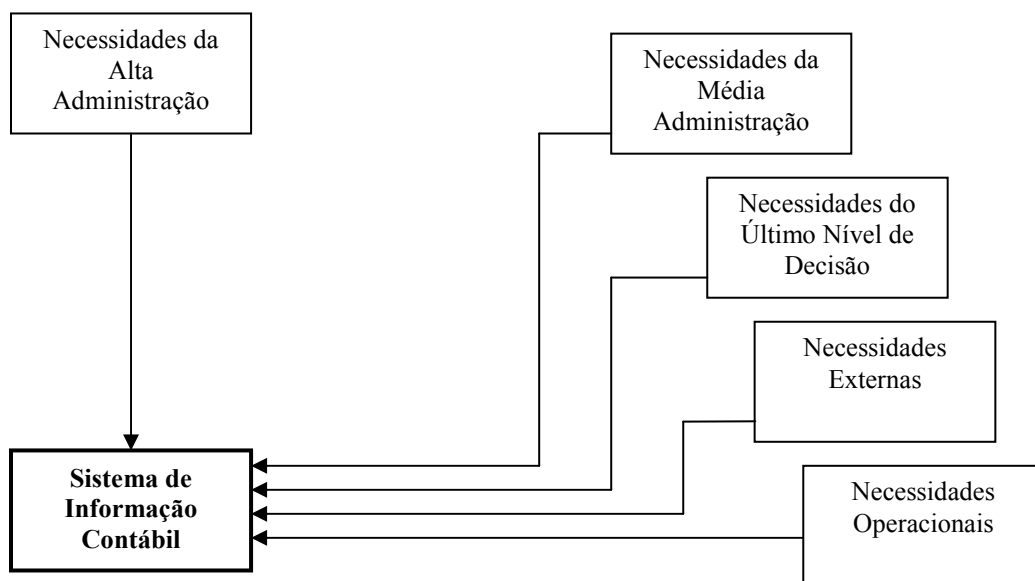
Para que os benefícios da contabilidade realmente se tornem relevantes para as ações gerenciais, é importante o uso de um sistema de informação contábil, que possa atender as necessidades dos usuários internos e externos.

De acordo com Padoveze (2007), os sistemas de informação são classificados em: Sistemas de Informação de Apoio às Operações e Sistemas de Informação de Apoio à Gestão. O primeiro destina-se a auxiliar os departamentos a executarem suas funções operacionais. O segundo auxilia nas informações necessárias para a realização da gestão no âmbito econômico e financeiro, utilizados pelas áreas administrativas e financeiras da empresa e por sua alta administração.

“O sistema de informação contábil é um sistema de apoio à gestão, juntamente com os demais sistemas de controladoria e finanças”. (PADOVEZE, 2007 p.44). O SIC transforma dados em informações contábeis úteis para a gestão das organizações em todos os seus níveis.

O SIC, atualmente é responsável por coletar, processar e fornecer informações tanto financeiras como não financeiras, que abrange toda a empresa e focaliza os processos de negócio. (MOSCOVE; SIMKIN; BAGRANOFF, 2002).

Para que o sistema seja eficiente e atenda à organização como um todo, é preciso conhecer às necessidades de cada usuário e produzir informações que possam satisfazer aos níveis estratégicos, táticos e operacionais, além de atender às necessidades externas. De acordo com a Figura 4, é possível visualizar o processo de definição das informações que o sistema de informação contábil deverá disponibilizar.



Fonte: Padoveze (2007, p. 133).

Figura 4: Processo de definição de informações para o sistema de informação contábil.

Além destes fatores, o sistema necessita de apoio da alta administração, que será responsável por comunicar e fazer entender as funções e benefícios do mesmo no restante da empresa. A partir disso, será possível implantar um bom sistema de informação contábil e efetuar o controle necessário para que os resultados permaneçam.

“A maioria das transações contábeis é processada numa operação de três fases chamada ciclo entrada-processamento-saída”. (MOSCOVE; SIMKIN; BAGRANOFF, 2002, p.46).

A entrada compreende a coleta e registro dos dados no sistema de forma manual ou eletrônica. Segundo Padoveze (2007), os dois recursos principais para que o SIC possa transformar dados em informações contábeis úteis para o processo decisório, são os recursos humanos, com o devido conhecimento da ciência contábil e um software de contabilidade que possibilite efetivar o potencial gerencial da informação contábil.

O processamento é a transformação dos dados em informações. Conforme Moscové; Simkin; Bagranoff (2002), o processamento dos dados é realizado pela unidade central de processamento (CPU) de um computador, onde sua capacidade em termos de velocidade e

memória varia de acordo com o modelo do equipamento utilizado, segundo as necessidades e o porte das organizações.

De posse dos recursos humanos e tecnológicos necessários para operar o sistema, a empresa pode então extrair as informações que sejam úteis aos usuários. A saída das informações pode ser feita através de diversas formas como, relatórios impressos e eletrônicos, materiais em áudio e vídeo ou armazenados em dispositivos secundários para manter sua integridade.

De acordo com Moscovice, Simkin e Bagranoff (2002, p.110), um relatório considerado útil é aquele que atende “[...] a propósitos administrativos internos, como também ajuda os investidores, credores e potenciais investidores.” Ainda de acordo com os autores, os relatórios gerados pelos SICs precisam ser de fácil entendimento, consistentes entre os níveis departamentais e com a prática contábil, além de oferecer comparativos para que os gestores possam avaliar o desempenho da empresa.

Além destes fatores, há que se considerar o processo de realimentação do sistema, que consiste em utilizar as saídas para alterar as entradas ou o processamento quando é necessário corrigir a entrada dos dados ou alterar um processo devido a erros ou problemas ocorridos. (STAIR; REYNOLDS, 2009).

O sistema de informação contábil terá sua finalidade alcançada dentro das empresas quando leva em consideração três pontos fundamentais que são: operacionalidade, integração e custo da informação.

Segundo Padoveze (1997, p.40):

As informações devem ser coletadas, armazenadas e processadas de forma operacional. O fundamento da operacionalidade significa que todos os que trabalham com a informação contábil devem saber e sentir que estão operando com dados reais, significativos, práticos e objetivos; conseguidos, armazenados e processados de forma prática e objetiva.

Após esta etapa, onde os dados são coletados, deve ocorrer a integração do sistema, que consiste em abranger todos as áreas de interesse da organização, onde os usuários receberão as mesmas informações e estarão interligados através de um único sistema contábil.

Ainda é necessário considerar o fator do custo-benefício da informação para a empresa, e isso significa que a mesma deve optar pelo sistema de informação que apresente custo abaixo dos benefícios que este pode proporcionar.

2.3.2 Enterprise Resource Planning (ERP)

No atual cenário empresarial, a informação desempenha função fundamental no planejamento, execução e controle das ações estratégicas das empresas. Visto como um importante diferencial, os sistemas de informações sofreram grande avanço e a cada dia surgem novos softwares de gestão que disponibilizam aos usuários, informações mais consistentes e unificadas que permitem uma visão global da organização.

Dentre estes softwares, estão os sistemas integrados de gestão, denominados sistemas ERP (Enterprise Resource Planning ou Planejamento de Recursos Empresariais). Seu surgimento ocorreu na década de 90, onde o aumento da competitividade levou as organizações a rever seus processos de trabalho e a qualidade da informação gerada pelos sistemas de gestão utilizados.

2.3.2.1 Aspectos Conceituais

O sistema ERP tem como fundamento principal a integração das informações geradas no ambiente empresarial através de uma única base de dados. Sua utilização permite que as empresas consigam ter uma visão completa de seus processos, devido ao fluxo de informações mais claro e abrangente que pode auxiliar no processo de gestão.

Segundo Mendes e Escrivão Filho (2002, p.280), a característica de base de dados única “[...] permite que a mesma informação seja compartilhada por toda a empresa, reduzindo os problemas de inconsistência e duplicidade e conferindo confiabilidade às informações do sistema”. Deste modo é possível evitar, por exemplo, que diferentes relatórios possam apresentar as mesmas informações com valores distintos.

A integração das informações geradas por toda a empresa é geralmente realizada por meio das interfaces, consideradas programas-pontes que proporcionam a conexão dos subsistemas informacionais. (PADOVEZE, 2007)

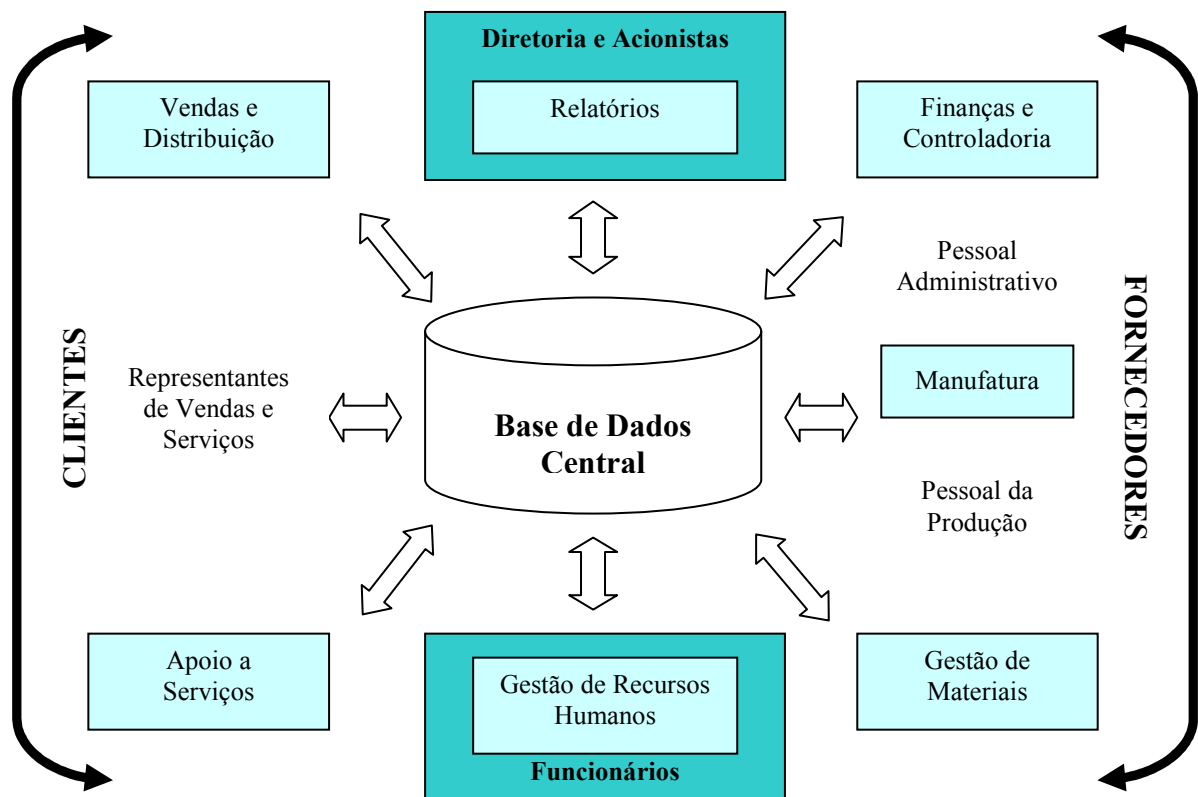
De acordo com Souza (2000), a sigla ERP foi criada por uma empresa americana de pesquisa chamada Gartner Group. Considerado como a evolução do MRP II (Manufacturing Resource Planning) que pode ser traduzido como planejamento dos recursos de produção, o sistema ERP permite controlar os demais recursos empresariais e utilizar ferramentas que auxiliam na análise dos impactos das decisões em cada área da organização.

A tecnologia ERP “são pacotes (software) de gestão empresarial ou de sistemas integrados, com recursos de automação e informatização, visando contribuir com o gerenciamento dos negócios empresariais”. (REZENDE; ABREU 2000, p.206).

Estes sistemas “[...] controlam e fornecem suporte a todos os processos operacionais, produtivos, administrativos e comerciais da empresa [...]” (PADILHA; MARINS, 2005 p. 104). Para isso são divididos em módulos (financeiro, comercial, contábil, recursos humanos, etc) que abrangem funções específicas, de acordo com a divisão departamental da empresa.

Segundo Souza (2000, p. 17), “os módulos são os menores conjuntos de funções que podem ser adquiridos e implementados separadamente em um sistema ERP”. Para o autor, a divisão ocorre para que a empresa possa adquirir apenas os módulos que atendam suas necessidades ou para que consiga efetuar a implantação de todo o sistema por meio de etapas. Os módulos também facilitam o entendimento das funcionalidades do sistema e a divisão de responsabilidades entre os usuários.

De acordo com a Figura 5, é possível observar o fluxo dinâmico de informações que um sistema integrado pode disponibilizar a todas as áreas da empresa.



Fonte: Adaptado de Mattos (2005, p.50)
 Figura 5: Modelo de Sistema Integrado

Para Stair e Reynolds (2009, p.352), “a chave do ERP é o monitoramento em tempo real das funções comerciais, o que permite a análise eficiente de questões cruciais, como qualidade, disponibilidade, satisfação do cliente, desempenho e rentabilidade [...]”.

Ao disponibilizar informações importantes sobre clientes, fornecedores e demais partes relacionadas ao negócio, o sistema integrado de gestão auxilia os administradores não só nas relações internas, que compreendem os processos de trabalho, como também nas relações externas.

Os sistemas ERP são mais utilizados pelas empresas do ramo industrial de médio e grande porte, que possuem uma estrutura de negócio mais complexa e um maior número de departamentos. Estes fatores exigem uma base de dados que possibilite o melhor tratamento das informações, de forma rápida e confiável. Porém os benefícios do ERP são também identificados nas empresas comerciais e prestadoras de serviços, independente do porte das mesmas.

Estes sistemas podem ser implantados de acordo com a necessidade de cada segmento, e a capacidade de investimento nos recursos humanos e tecnológicos necessários. Por isso, é comum que a implantação em algumas empresas seja parcial, onde é possível optar por implantar apenas alguns módulos do sistema que atendam a seus processos de negócio.

2.3.2.2 Processo de Implantação

A implantação de um sistema ERP pode ser complexa e demorada. Isso porque busca envolver todo o corpo funcional da organização e seus processos de trabalho. Durante a implantação, mudanças significativas ocorrem nas tarefas e nas responsabilidades dos colaboradores, assim como na relação entre os departamentos, já que as informações serão cruzadas em tempo real.

Segundo Souza (2000, p. 13):

Assim como os demais pacotes comerciais, os sistemas ERP não são desenvolvidos para clientes específicos, procurando atender a requisitos genéricos do maior número possível de empresas, justamente para explorar o ganho de escala em seu desenvolvimento. Portanto, para que possam ser construídos, é necessário que incorporem modelos de processos de negócio, obtidos por meio da experiência acumulada pelas empresas fornecedoras em repetidos processos de implementação, ou elaborados por empresas de consultoria e pesquisa em processos de benchmarking.

A fase inicial de implantação contempla a escolha do software, a equipe da empresa que será responsável pela execução do projeto e em muitos casos a contratação de consultoria especializada. A decisão mais importante desta fase é a escolha do ERP, pois se trata de um investimento com retornos a longo prazo, assim como é preciso escolher bem o fornecedor do software e avaliar questões como a qualidade do serviço, o custo e o suporte pós-venda.

Segundo Pamplona e Hypólito (1999, p.07), nesta etapa também é definido “[...] o escopo de implantação, isto é, os processos empresariais que serão inseridos no ERP e conseqüentemente, os módulos que serão implantados, a estratégia de implantação e por fim o cronograma e a data da entrada em produção”.

A próxima fase consiste em treinar a equipe, de modo a obter uma visão geral do sistema e o levantamento das atividades para facilitar a configuração dos módulos. Neste momento, são feitas as parametrizações necessárias para adequar as funcionalidades do sistema ERP às necessidades da empresa. Segundo Souza (2000), os parâmetros são utilizados para determinar o comportamento do sistema de acordo com suas variáveis internas.

Ao finalizar as configurações, é necessário reservar um período para a realização de testes, a fim de assegurar o correto funcionamento dos módulos e do treinamento dos demais funcionários. As mudanças ocasionadas pela implementação do ERP podem impactar muito as operações da empresa, por isso não basta contar com um software de alta tecnologia, é necessário também que haja preparação de seus colaboradores, principalmente dos mais antigos, que geralmente são aqueles que apresentam maior resistência às alterações em seus processos de trabalho.

A última etapa, de acordo com Pamplona e Hypólito (1999), trata-se da implantação propriamente dita do sistema, cujas funcionalidades serão executadas pelos usuários. Ela pode ocorrer de uma só vez, onde todos os módulos são colocados em funcionamento ao mesmo tempo, ou ocorrer por etapas. Esta última apresenta um risco menor de paralisação das operações da empresa, porque os módulos são implantados gradativamente à medida que os ajustes necessários são realizados para seu completo funcionamento.

A implementação do ERP oferece alguns benefícios como a eliminação de sistemas ineficientes, a adoção simplificada de processos de trabalho e a melhoria no acesso às informações para a tomada de decisões operacionais. Porém, o processo de implementação pode ser demorado, difícil e causar um dispêndio financeiro alto para a empresa. (STAIR; REYNOLDS, 2009).

Desta forma, a rapidez e o melhor acesso e tratamento das informações, possibilita que os gestores exerçam melhor controle sobre a empresa, e busquem o aperfeiçoamento de seus processos internos e das relações com ambiente externo.

Para Padoveze (2007), a troca de informações na fase de implantação do sistema ERP é considerada uma vantagem adicional, pois os colaboradores que precisam estar envolvidos com a estruturação de cada módulo do sistema compartilham informações sobre os processos realizados dentro da organização, e isso funciona como um importante instrumento de capacitação e desenvolvimento de todos os envolvidos.

Além do custo elevado de implantação e manutenção, uma das desvantagens do sistema ERP, é o clima de insegurança entre os funcionários durante o processo de implantação. Para Mattos (2005, p.52):

[...] muitas rotinas são extintas ou profundamente alteradas. O ambiente cultural se altera. As informações vão ficando transparentes: qualquer erro pode ser logo detectado. Todas as áreas da empresa ficam expostas a todos os executivos, quebrando a “estrutura feudal” que por vezes existe. O jogo do poder se intensifica [...].

Para conseguir obter o sucesso almejado na implantação de um sistema integrado de gestão e extrair dele seus benefícios, é de suma importância o apoio da alta administração, que será a responsável por disseminar e fazer entender os motivos deste processo na organização. Além disso, é necessário contar com um departamento de tecnologia da informação interno ou terceirizado, capaz de dar suporte ao funcionamento do sistema.

Importante ressaltar que, o maior investimento das empresas, deve ser em capacitar seus funcionários e monitorar suas atividades, para que possam alimentar adequadamente o banco de dados. Por maiores que sejam as funcionalidades do ERP e sua abrangência dentro da empresa, os recursos fundamentais ainda são as pessoas, responsáveis por garantir a credibilidade e exatidão das informações geradas.

Deve-se considerar que muitos softwares, desenvolvidos para atender necessidades específicas da indústria, comércio ou serviços, também podem trazer configurações específicas para certos ramos de atividades, como é o caso das concessionárias de automóveis.

2.4 CONCESSIONÁRIAS DE AUTOMÓVEIS

Os canais de distribuição de veículos sofreram algumas mudanças ao longo dos anos, isso se deve ao avanço da tecnologia e às vantagens que o comércio eletrônico tem proporcionado as empresas de modo geral.

Segundo Grande (2004), a distribuição de veículos novos no Brasil é feita por dois canais: o canal direto, onde a montadora efetua a venda pela internet diretamente ao consumidor e o canal indireto, através das redes de concessionárias.

As montadoras, por meio de contrato de concessão, fornecem às concessionárias o direito de venda exclusiva de sua marca. Além da comercialização de veículos novos, grande parte das concessionárias também comercializa carros usados, que entram no estoque como parte do pagamento pelo novo, peças originais de fábrica e presta serviços pós-venda.

O contrato de concessão foi adotado para possibilitar um melhor controle das operações e para sanar alguns conflitos de interesse que surgem na relação entre as montadoras e as concessionárias.

A primeira lei criada para regulamentar esta relação, foi a Lei n.º 6.729/79, também conhecida como Lei Renato Ferrari. Seu texto foi coordenado pela Associação Brasileira de Revendedores Autorizados de Veículos (ABRAVE), que era responsável por representar os interesses dos concessionários. (GRANDE, 2004).

As principais disposições desta Lei são:

- Objeto da concessão: comercialização de veículos automotores, implementos e componentes fabricados ou fornecidos pelo produtor; prestação de assistência técnica, inclusive nos casos de garantia e revisão; e uso gratuito da marca do concedente como identificação.
- Área de Atuação: o concessionário não poderá operar além da sua área demarcada, se efetuar venda a comprador domiciliado em outra área demarcada, terá que destinar parte da margem de comercialização aos concessionários da área do domicílio do adquirente. Deste modo, a abertura de filiais, agências ou dependências secundárias deve obedecer às distâncias mínimas entre o estabelecimento de concessionários.
- Quota de Veículos: a montadora estabelece uma quota de veículos para a concessionária de acordo com seu desempenho de comercialização e com a demanda de sua área demarcada.

- Preço Fixado: as mercadorias vendidas pelos concessionários devem obedecer ao preço fixado pela concedente (montadora), e podem ser acrescidos do valor do frete, seguro e outros encargos variáveis decorrentes da remessa da mercadoria.

Por imposição do governo, em 1990 a Lei n.º 6.729/79 sofreu algumas alterações acrescentadas pela Lei n.º 8.132/90. As mais importantes se referem ao preço de venda do concessionário ao consumidor, não mais fixado pelo concedente e a criação dos serviços autorizados, onde as empresas contratadas pela montadora prestam serviços de assistência técnica e venda de componentes, exceto a distribuição de veículos novos.

A venda direta de veículos pela internet obteve expressivo crescimento, visto que os sites das montadoras são canais que aproximam mais o produtor do cliente. “Por esse sistema, o carro é faturado diretamente da montadora para o consumidor, porém a intermediação da compra é feita pela concessionária bem como a entrega do veículo e as atividades de pós-venda.”. (SILVA, 2000 *apud* GRANDE, 2004, P. 74).

Apesar do aumento das vendas através do canal direto de distribuição, as concessionárias passam por um bom momento, devido à redução da alíquota do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI), que alavancou as vendas nos últimos meses. A medida do governo de reduzir a alíquota do IPI amenizou os impactos da crise financeira internacional de 2008, e fez o setor automotivo crescer 5,49% de janeiro a setembro de 2009 se comparado com o mesmo período do ano anterior.

Com o fim desta medida em 2010, as concessionárias precisam desenvolver novas estratégias que possam manter sua lucratividade. Por estarem ligadas diretamente às montadoras e não poderem buscar a diferenciação com relação ao produto, o que as diferencia aos olhos dos clientes são os serviços prestados, a qualidade e agilidade no atendimento.

Alguns recursos utilizados para alcançar esta diferenciação são evidenciados já no momento da venda dos veículos, onde a maioria das concessionárias oferece cortesias como o pagamento de IPVA, emplacamento, acessórios, seguro e prazos estendidos de pagamento.

Nos serviços pós-venda, também é fundamental oferecer vantagens ao cliente e garantir um atendimento de qualidade. Atualmente, é possível observar, que as empresas do ramo têm apostado na terceirização dos serviços de oficina e funilaria para obter ganhos de rapidez e redução de custos. (GRANDE, 2004).

Este fator pode impactar positivamente na lucratividade da empresa, porém é necessário estar atento à qualidade dos serviços terceirizados e à credibilidade dos fornecedores, a fim de agregar valor ao negócio e obter maior participação no mercado.

Importante destacar que, estratégias como essas, se utilizadas isoladamente, podem não ser suficientes para que as organizações do setor alcancem o sucesso almejado. Para atender ao padrão de qualidade exigido pela montadora e principalmente, por seus clientes, as concessionárias precisam desenvolver ações comerciais alinhadas ao planejamento financeiro, e às demais informações gerenciais relevantes de cada departamento.

Diante dos assuntos abordados, no próximo capítulo, tem-se a apresentação do estudo de caso em uma empresa do setor.

3 ESTUDO DE CASO

Neste capítulo apresenta-se o estudo de caso realizado em uma concessionária de automóveis da cidade de Florianópolis. Por solicitação da empresa, sua identificação e a marca comercializada serão mantidas em sigilo.

3.1 ASPECTOS GERAIS DA EMPRESA

A empresa iniciou suas atividades como revendedora de veículos semi-novos em Florianópolis no ano de 2001. Essa é uma estratégia do proprietário, também adotada para as demais concessionárias do grupo, para que o “ponto” seja conhecido pelos clientes antes de iniciar a comercialização de veículos novos.

A única filial da empresa está localizada em outra região da cidade e foi constituída em 2005. Porém passou a ser concessionária de veículos novos somente em 2008, após autorização da fábrica.

Além da comercialização de veículos novos e semi-novos, a empresa presta serviços pós-venda de oficina e funilaria, instalação de acessórios, venda de peças originais de fábrica e realiza financiamentos pelo banco da montadora.

Presente em dez cidades de Santa Catarina, a marca comercializada tem conquistado grande participação no mercado de automóveis e utilitários.

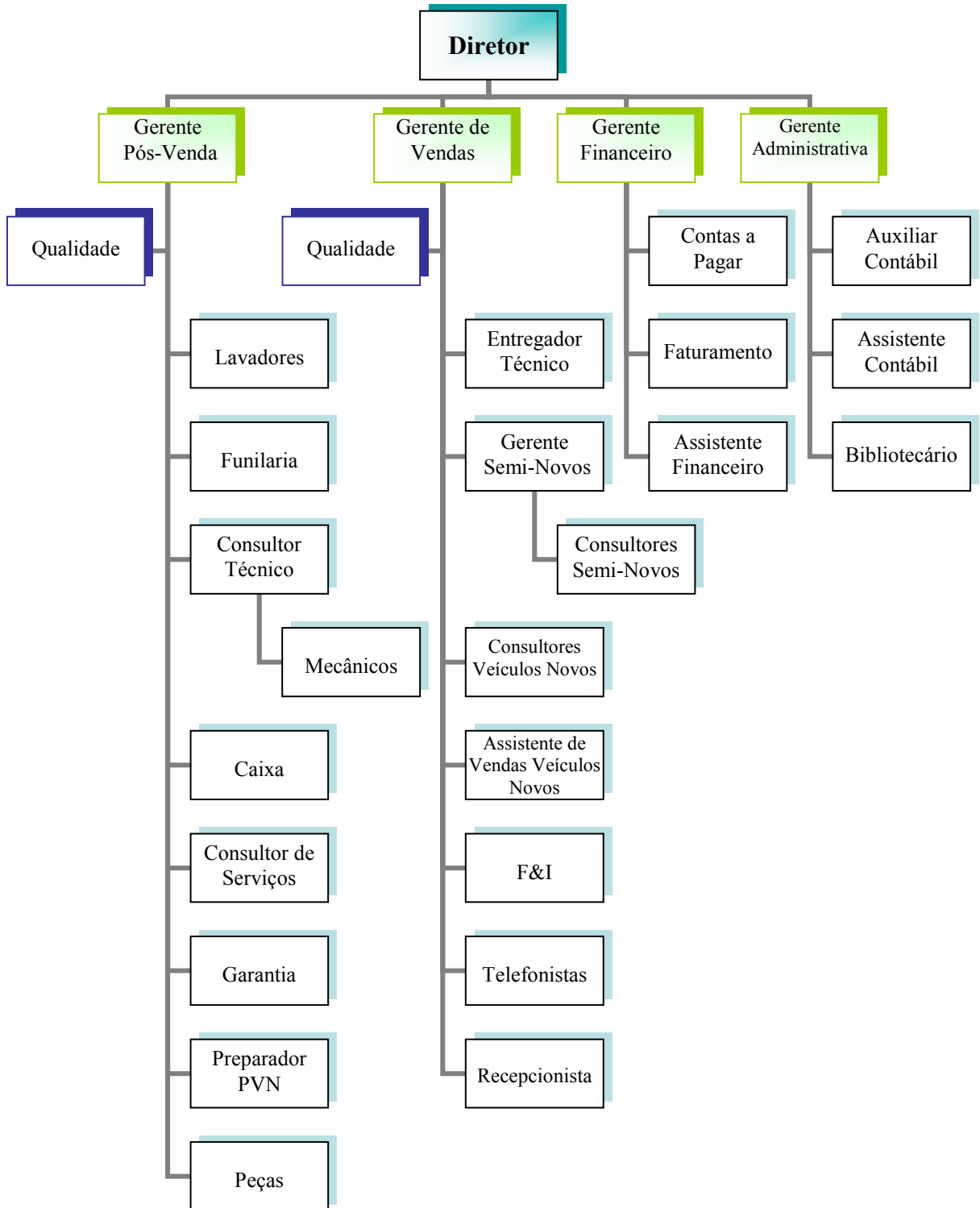
Em 2010 a perspectiva de crescimento, de acordo com a montadora, é de 35% devido aos novos lançamentos de veículos que irão ocorrer durante o ano. E até 2011, sua meta é ser a terceira melhor montadora no índice de qualidade do pós-venda.

3.2 ESTRUTURA ORGANIZACIONAL

A concessionária atualmente possui 53 colaboradores distribuídos entre matriz e filial e quatro departamentos principais que são: veículos novos, semi-novos, pós-venda e administração.

A administração geral está centralizada na matriz, assim como as atividades da área financeira e contábil.

A Figura 6 apresenta o atual organograma da empresa, segundo o padrão sugerido pela fábrica.



Fonte: Adaptado do organograma da empresa.
 Figura 6: Organograma da empresa em estudo.

A fim de garantir a qualidade e seguir os padrões exigidos pela fábrica, a empresa conta com uma colaboradora responsável exclusivamente pelo monitoramento da qualidade do departamento de vendas e pós-venda da matriz e filial.

O cargo de F&I (Finance and Insurance), constante no organograma, corresponde ao setor responsável por realizar os financiamentos dos veículos pelo banco da montadora.

O departamento de Recursos Humanos, responsável pela folha de pagamento, fica localizado em outra empresa do grupo e por isso não consta no organograma.

A concessionária também possui algumas parcerias para comercializar os seguros, acessórios e prestar serviços de despachante. As empresas terceirizadas possuem funcionários que atuam dentro da concessionária para melhor atender os clientes.

3.3 SISTEMA ERP UTILIZADO

O sistema integrado de gestão utilizado pela empresa, a pedido da montadora, é o DMS (Dealer Management System), cujo fornecedor é a empresa Dia System. Considerada uma das maiores do setor, a mesma é especializada em softwares para o setor automotivo desde 1996.

O processo de implantação iniciou em maio de 2004 com as principais parametrizações dos módulos prontas. Estas foram providenciadas pela própria Dia System, que já fornecia este software para outras concessionárias da marca. Os módulos utilizados foram implantados de uma única vez e os parâmetros específicos da empresa, foram realizados no decorrer da utilização do sistema à medida que fossem necessários.

O treinamento foi fornecido para todos os colaboradores da empresa quinze dias antes do sistema entrar em funcionamento, ministrado por dois funcionários da Dia System. Já o acompanhamento da implantação foi realizado por um funcionário da montadora, conhecedor do ERP, durante o período de dois meses no local da concessionária e à distância por aproximadamente dois anos.

Depois da implantação, a fábrica passou a realizar um check-list periódico da utilização do DMS, a fim de avaliar se os usuários o operam corretamente e se as atualizações necessárias são realizadas.

O manual com a descrição dos módulos e os procedimentos para a utilização do sistema está disponível no site da empresa Dia System, com versões atualizadas

constantemente. A concessionária possui somente uma via deste manual impresso, por ser muito extenso e atualizado frequentemente.

No início da implantação, os usuários apresentaram certa resistência aos novos procedimentos, devido às rápidas mudanças ocasionadas pelo sistema e ao impacto nos processos de trabalho de toda a empresa. Além de não ser homologado pela fábrica, o antigo sistema era parcialmente integrado e não atendia todas as necessidades da empresa, principalmente com relação à contabilidade.

A principal vantagem do DMS, observada pela gerente administrativa, é o controle das operações. O sistema possui algumas funcionalidades, importantes para não afetar a confiabilidade das informações, como por exemplo, não é possível alterar lançamentos, apenas estornar os chamados lotes contábeis, que agrupam os lançamentos realizados. E após a integração (contabilização) não é possível efetuar nenhum lançamento na data integrada ou em data anterior.

Responsável pela elaboração dos relatórios gerenciais, a gerente afirmou confiar nas informações geradas pelo sistema e enfatizou que a alimentação do banco de dados deve ser feita adequadamente e que a empresa realiza o monitoramento constante das informações geradas.

A desvantagem citada foi a demora demasiada na alteração de algum aspecto do sistema quando é solicitada pela concessionária ao fornecedor do sistema. Algumas solicitações são necessárias para atender a legislação ou a própria necessidade da empresa, e em muitos casos, essa demora ocorre porque a Dia System precisa de autorização da montadora para executar as alterações solicitadas.

3.3.1 Abrangência e Funcionamento do Sistema DMS

O sistema DMS possui ampla abrangência na empresa, de modo que compreende todos os seus processos operacionais e disponibiliza informações de suporte a gestão. O único módulo do ERP não utilizado pela empresa é o da folha de pagamento, pois o gerente de Recursos Humanos utiliza sistema próprio adotado pelas demais empresas do grupo, nas quais também é responsável pela folha de pagamento.

O DMS disponibiliza a integração das informações geradas pelo sistema da folha, porém a empresa ainda não realizou as parametrizações necessárias e por isso os lançamentos são feitos de forma manual pela contabilidade.

Os módulos utilizados pela empresa abrangem diversas áreas, conforme apresenta a Figura 7:

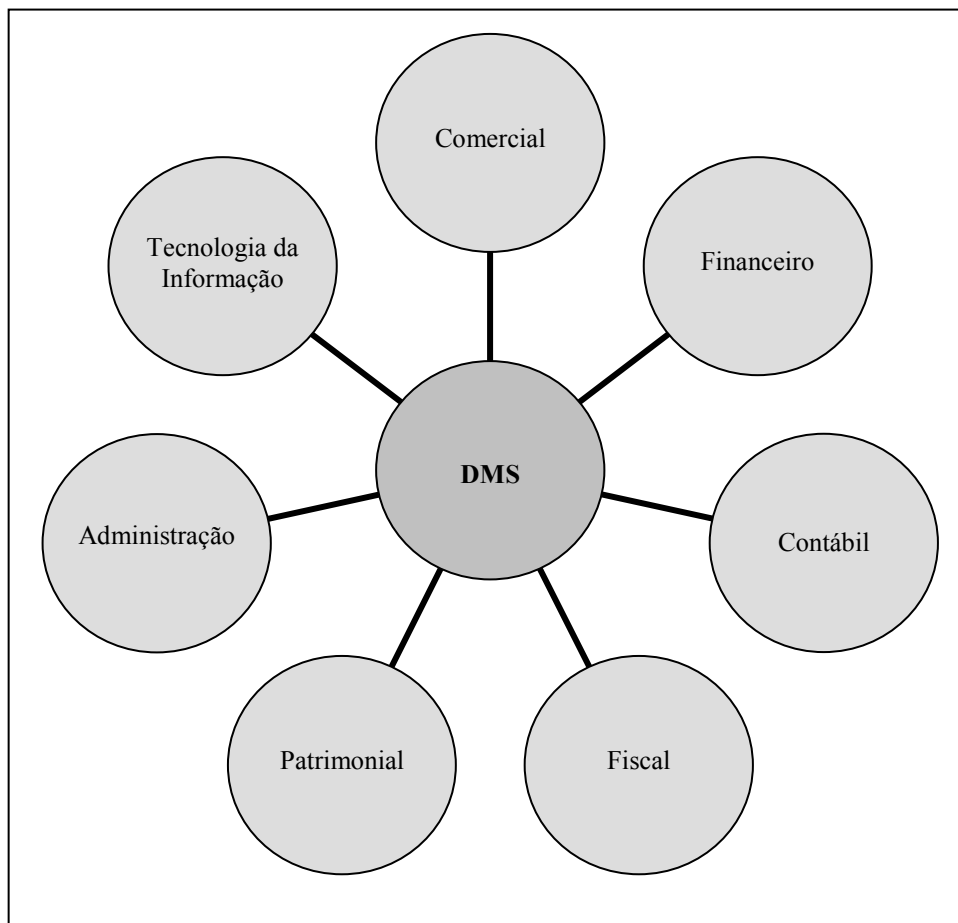


Figura 7: Módulos do sistema DMS.

Alguns módulos do DMS estão divididos em sub-módulos que correspondem às funções dos colaboradores da empresa, cuja ordem e composição das interfaces podem sofrer alterações conforme a permissão de acesso de cada usuário. Para melhor compreensão das principais funcionalidades deste ERP, segue breve descrição de cada módulo.

a) Comercial

A área comercial da concessionária compreende a comercialização de veículos novos, semi-novos e peças, e a prestação de serviços de oficina mecânica. Para melhor entendimento deste módulo, a descrição a seguir é dividida em Comercial Veículos e Comercial Pós-Venda.

- ❖ **Comercial Veículos:** compreende as rotinas de compra e venda de veículos, assim como a emissão de relatórios gerenciais e operacionais por meio dos seguintes sub-módulos:
 - Gerente de Vendas: Autorização de faturamento e de descontos, simulação de venda, consulta de venda anual, lista de veículos faturados, ficha de comissão, faturamento direto da fábrica, contabilização das parcelas do pedido de venda, relatório mensal de vendas, resumo de vendas por departamento.
 - Assistente de Vendas:
 - Administração: consulta de veículo em estoque, tabela de preços dos veículos, revisões e opcionais, tabela de bônus, cadastro modelo dos veículos e opcionais por modelo, cadastro veículo por chassis, objetivo vendas por modelo, faturamento por pedido de venda, incidência de custos na compra;
 - Consultas: pedidos aguardando faturamento, permanência de veículos em estoque, posição de vendas no mês, estoque por modelo;
 - Relatórios: veículos em estoque, veículos comprados, análise comercial por vendedor, acompanhamento de vendas, quantidade de vendas por vendedor/modelo, veículos faturados por tipo de pagamento, composição da lucratividade dos veículos faturados e a faturar, vendas por departamento, financiamentos e seguros vendidos pela concessionária;
 - Sistema de comercialização: tipos de pedidos de compra, parâmetros e alterações destes pedidos;
 - Detalhamento resumo de vendas: posição financeira;
 - Parametrização: modelos de veículos, tipos de venda, manutenção da tabela de financiamento, parâmetros de venda (transação, condição de pagamento, código tributário, etc), cadastro de cores, códigos de incidência de valores no custo do veículo.

➤ Vendedores de Veículos:

- Vendas: proposta de venda, reserva de veículos, pedidos de venda, emissão de recibo, simulação de venda, veículos avaliados para troca, agenda dos vendedores, vendas por pedido direto da fábrica, por catálogo, por estoque, cadastro de clientes, planilha para contatos com clientes, contatos a serem realizados, digitação do resultado dos contatos, lista de clientes por vendedor;
- Digitação faturamento direto da fábrica.

O faturamento direto da fábrica ocorre nos casos de venda pela internet, venda a deficientes físicos e a frotistas. No caso de venda a deficientes físicos, mediante documentação comprobatória, existe isenção ou redução de impostos como o IPI, portanto apenas a fábrica pode efetuar a venda ao consumidor.

Nestes processos, a concessionária fará a intermediação do pedido e a entrega do veículo, o que gera comissões a receber da fábrica.

➤ Avaliadores:

- Avaliação de veículos usados: informações do proprietário e do veículo, opcionais dos veículos avaliados, lista veículos avaliados para a troca que ainda não foram efetivamente comprados.

➤ Compradores de Veículos: pedidos de compra, consulta histórico de compra por chassi, digitação da nota fiscal de entrada.

❖ **Comercial Pós-Venda:** compreende as rotinas da prestação dos serviços e da compra e venda de peças e acessórios. Estas são realizadas através dos sub-módulos descritos a seguir, pelos quais também é possível emitir diversos relatórios para medir a produtividade dos colaboradores e o desempenho do departamento.

➤ Gerente Pós-Venda:

- Informações sobre Ordens de Serviço (OS): consulta de OS, OS faturadas, OS aguardando peças, pacote de serviços, reimpressão de OS, consulta por tipo de OS em aberto, análise de intervalos de fechamento das OS (as que foram encerradas, porém permaneceram mais de dois dias em aberto em relação ao último serviço executado);
- Informações sobre apontamentos: consulta do tempo de mecânico por OS, situação de mecânicos, análise tempo padrão x tempo aplicado, demonstrativo de horas improdutivas, mão-de-obra dos produtivos por período, apontamentos excluídos, emissão do cartão do produtivo (relatório de apontamento das horas com início e término do serviço, tempo real, padrão e cobrado, e informações gerais das OS);
- Relatórios Gerenciais: vendas para clientes externos em geral, vendas por garantia, transferências internas entre departamentos, venda de pacotes para clientes externos, resumo de vendas acumulado, lucro bruto das vendas por setor (serviços, peças e acessórios), análise de produtividade (tempo da oficina).

➤ Consultores Técnicos: abertura, encerramento e consulta de OS, pacote de serviços, requisição de peças, agendamento de serviços, emissão de orçamento, cadastro de veículos, relatório de serviços por veículo.

➤ Administração Oficina:

- Manutenção de OS: manutenção do cartão ponto, reabertura de OS interna, transferência de peças e de apontamento de serviço entre as OS;
- Pacotes de Serviços: digitação, consulta e montagem dos pacotes;
- Relatórios: lista de OS por cliente, OS pendentes e canceladas, total de vendas, controle tempo produtivo, vendas oficina, faturamento de OS por modelo, registro de entrada e saída dos veículos, serviços de terceiros, vendas por consultor, comissões;

- Parametrização Pós-Venda: tipos de OS e informações gerais da oficina necessárias para alimentar os relatórios gerenciais;
 - Parametrização de apontamentos e preços: faixas de preço, códigos e tipos de serviços, tipos de apontamento.
- Garantia: solicitação de garantia de produtos e serviços, códigos de defeitos e causas.
- Apontadoria (Mecânicos): digitação de tempo dos mecânicos, encerramento de serviços, consulta cartão ponto, abertura e consulta de OS e situação do produtivo (mecânico).
- Gerente de Peças:
- Inventário Geral: acertos de estoque;
 - Preços;
 - Manutenções: cadastro e substituição de itens, lista de preços, resumo de saldos e demandas;
 - Consultas: giro e absorção do estoque, pedido de compra, média de vendas por período e por departamento;
 - Relatório de controle: acertos de estoque, lista de notas fiscais de saída e lista diária de itens movimentados;
 - Relatórios gerenciais: resumo de compra e venda de peças, vendas por vendedor, resumo movimentação do estoque;
 - Parametrização: limite de desconto, manutenção dos grupos de produtos (originais, diversos, acessórios, lubrificantes e combustíveis).
- Compradores de Peças: cadastro de fornecedores.
- Recepção de Peças: digitação da nota fiscal de entrada.
- Vendedores de Peças: emissão de orçamento e nota fiscal.

b) Financeiro: este módulo apresenta a movimentação de caixa e bancos, as rotinas de pagamentos e recebimentos, relatórios financeiros e as operações realizadas pelo funcionário do caixa de peças e serviços, por meio dos sub-módulos apresentados abaixo.

- Caixa e Bancos: digitação, consulta de movimento e saldos, lista de cheques compensados e a compensar, cancelamento e manutenção de cheques, integração do movimento, efetivação do recebimento dos veículos, cancelamento do pedido de venda efetivado, veículos vendidos em aberto, emissão de recibo de venda veículo.
- Fluxo de Caixa – Alimentação: digitação de previsões a pagar e a receber, demonstração do fluxo de caixa.
- Fluxo de Caixa – Relatórios: emissão de relatórios diários, mensais e por período (próximas 2 semanas).
- Contas a Pagar:
 - Baixa de títulos a pagar: baixa individual de títulos, baixa de devolução, manutenção de adiantamento a fornecedores;
 - Pagamento de títulos: emissão de ordem e recebimento de pagamentos, registro do adiantamento a fornecedores, estorno de pagamentos;
 - Contabilização e consultas: consulta de notas fiscais e faturas substituídas, posição de fornecedores, digitação e contabilização de notas fiscais de entrada;
 - Relatórios: títulos em aberto e pagos por dia, por fornecedor e por tipo de documento, títulos vencidos e a vencer por dia, emissão de cópia de cheque, notas fiscais de entrada por departamento;
 - Memorandos: digitação e emissão, baixa de títulos por memorando.

A devolução ocorre quando, na venda do veículo, o cliente efetua o pagamento a maior e, portanto, gera um crédito a receber da concessionária. As devoluções mais comuns são em forma de quitações dos veículos na troca, acessórios e despesas de despachante. Em alguns casos a devolução também pode ser em dinheiro.

Memorando é o termo que o sistema utiliza para designar o agrupamento das notas fiscais, duplicatas, faturas e títulos, a fim de providenciar a emissão dos cheques e após pagamento, efetuar a baixa dos fornecedores. O mesmo ocorre na função de contas a receber, porém não há emissão de cheques, apenas a baixa dos títulos.

➤ Contas a Receber:

- Faturas e títulos normais: baixa de títulos e cartões de crédito, estorno de recebimento, geração de faturamento e emissão de carta de cobrança;
- Cheques pré-datados: contabilização, baixa, devolução e lista de cheques recebidos;
- Memorandos: digitação e emissão, baixa de títulos por memorando;
- Atualização de dados dos clientes;
- Clientes: cadastro, consulta e ficha para análise de crédito;
- Consultas: situação de duplicatas, posição de clientes, nota fiscal;
- Relatórios: recebimentos por vencimento, extrato de clientes, resumo acumulado das vendas, cartão de crédito, duplicatas vencidas e a vencer, duplicatas baixadas por dia;
- Manutenção: duplicatas e faturas, títulos, cheques e atualização do saldo devedor de clientes;
- Adiantamento de peças e serviços: registro e emissão de recibos de adiantamento de clientes;
- Manutenção de adiantamento de peças e serviços: alterações, estornos, consultas, lista de adiantamentos abertos e pagos.

➤ Caixa (Pós-Venda): finalização da nota fiscal de venda emitida pelo balcão ou recepção da oficina, cancelamento e reemissão de nota fiscal, cancelamento de orçamentos, consulta do movimento de caixa e bancos, registro das condições de pagamento, reenvio ou inutilização da nota fiscal eletrônica.

➤ Parametrização: cadastro de contas contábeis, tipos de títulos a pagar e de formas de pagamento, controle da numeração de recibos

c) Contábil: é o módulo responsável por registrar todas as operações financeiras da empresa na contabilidade, por meio da integração das informações geradas por seus departamentos. Nos sub-módulos abaixo, são realizadas as integrações e gerados os relatórios destinados às conferências dos registros e à elaboração das demonstrações contábeis; além de compreender as principais parametrizações do sistema.

➤ Contabilidade - Auxiliar Contábil:

- Contabilização: consulta de lançamentos, razão analítico por conta, histórico e digitação de lançamentos, geração e integração da contabilização de vendas, contabilização das notas fiscais de entrada, das devoluções de compras e de vendas;
- Relatórios de contabilização: lista as contabilizações;
- Relatórios e Conciliação: lançamentos contábeis, livro diário, balancete reduzido, balancete de verificação, balancete diário, conciliação automática de contas a pagar e a receber, caixa e bancos, adiantamento de clientes e fornecedores, e de estoques.

➤ Contabilidade – Encarregado:

- Parametrização: contas contábeis e demais parametrizações de todos os departamentos.

As demonstrações contábeis não são geradas pelo sistema, com exceção da demonstração do fluxo de caixa. Por opção da empresa, estas são feitas manualmente conforme as informações obtidas do balancete de verificação.

d) Fiscal: destinado a atender as obrigações fiscais, este módulo realiza a apuração dos tributos, a emissão dos livros e disponibiliza relatórios que auxiliam o setor contábil a controlar melhor estas obrigações, conforme as funções dos sub-módulos a seguir.

- Registro de Entradas: emissão do livro de entradas, termos de abertura e encerramento, resumo dos registros.

- Registro de Saídas: emissão do livro de serviços e de saídas, apuração ISS, resumo dos registros, cálculo e emissão do relatório de ICMS por antecipação tributária (substituição tributária)
- Registro de Apuração do ICMS: cálculo de ICMS e emissão do livro de apuração
- Relatórios: produtos com substituição tributária, lista de retenções dos tributos federais, apuração da diferença de alíquota do ICMS.
- Parametrização: códigos de tributação, alíquotas, convênio ICMS, numeração das notas fiscais, cadastro das contas contábeis.

e) Patrimonial: é o módulo que compreende o registro dos bens e o cálculo de sua depreciação. Suas funções possibilitam o controle do patrimônio da empresa e também o controle fiscal, pois disponibiliza os valores mensais de ICMS a compensar, originados na compra de alguns bens.

- Ativo Fixo:
 - Rotinas Operacionais: cadastro de bens, cálculo crédito mensal de ICMS, cálculo e contabilização de depreciações, movimento mensal;
 - Relatórios: cálculo por bem, estornos do ICMS do mês, bens do ativo fixo, ficha analítica de correção e depreciação;
 - Parametrização: taxa de depreciação e contas contábeis.

f) Administração: é o módulo que auxilia na gestão interna da empresa, com relação ao desempenho de suas atividades e gera o relatório exigido pela fábrica.

- Diretoria/Gerência Geral:
 - Gestão Financeira: relatórios gerais e gerenciais sobre vendas e transferências internas;

- Venda de Veículos: relatórios de acompanhamento das vendas por quantidade e valor, mapa operacional de vendas (margem bruta e líquida das vendas), distribuição geográfica (disponibiliza relatório de vendas por localidade, porém o programa não é utilizado pela empresa, pois a mesma não possui filiais em outras cidades);
- DEF (Demonstrativo Econômico Financeiro): integração contabilidade x DEF montadora (geração do movimento mensal do DEF a partir da contabilidade e de outras informações colhidas de tabelas e programas), geração planilha de Excel, manutenção da tabela de integração contábil e parâmetros gerais.

O DEF trata-se de um relatório geral do desempenho da concessionária, enviado mensalmente à montadora. Compreende informações quantitativas e qualitativas a fim de medir a lucratividade, qualidade e desempenho geral da empresa.

g) Tecnologia da Informação: este módulo é utilizado apenas pela empresa terceirizada, responsável por fornecer o suporte ao funcionamento do ERP e por toda a área de informática da empresa.

➤ **Informática:**

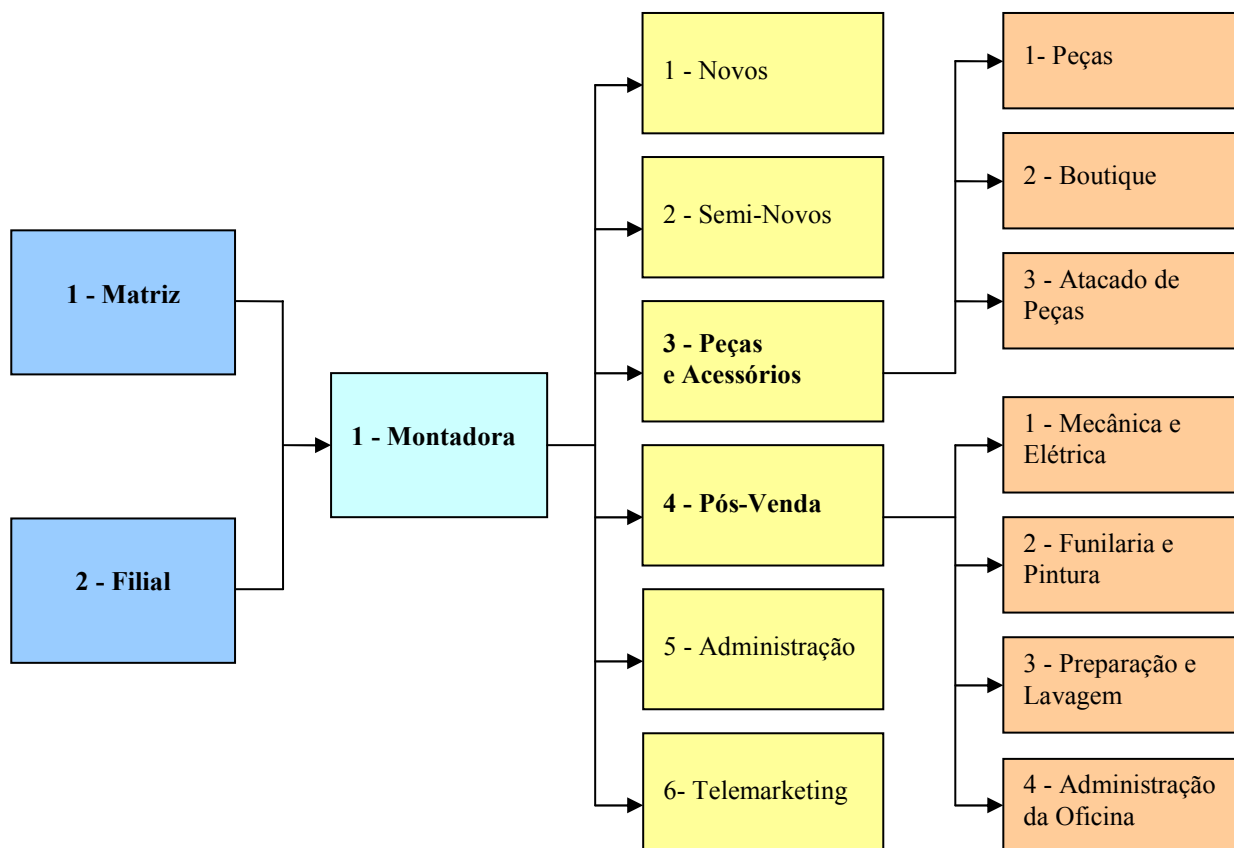
- Controle Operacional: programa de rotinas, autorizações e cadastro de usuários;
- Parametrização
- Atualização de Arquivos da Montadora: atualização da tabela de preços.

3.3.2 Departamentalização no DMS

O sistema DMS utiliza uma sequência numérica para que os lançamentos realizados pelos usuários possam ser contabilizados de acordo com a empresa, departamento e setor escolhidos.

Quando o usuário faz o login para entrar no sistema, a tela inicial apresenta a opção da matriz e filial, pois os lançamentos são feitos separadamente.

Os parâmetros utilizados pelo sistema para identificar a empresa, divisão, departamento e setor são representados pela numeração constante na Figura 8.



Fonte: Adaptado de DMS 2010.

Figura 8: Departamentalização da empresa no sistema DMS.

A divisão consiste na identificação do nome da montadora e não precisa ser alterado durante os lançamentos. Os departamentos que não possuem setores permanecem com a mesma numeração neste campo e também não são alterados.

O setor 3, identificado como preparação e lavagem e o departamento 6 que corresponde ao telemarketing, não são utilizados atualmente pela empresa.

O departamento de peças e acessórios é assim considerado apenas no sistema, já que a empresa trata-o como um setor dentro do departamento de pós-venda, conforme visto no organograma.

3.4 ANÁLISE DOS DADOS

Com base nas informações fornecidas pela gerente administrativa, neste item são apresentados os principais custos registrados na contabilidade para efeitos fiscais, chamados de custos contábeis. E as principais despesas registradas na contabilidade, tratadas como custos nos relatórios gerenciais da empresa em estudo.

A identificação dos custos é feita por departamentos de acordo com a segregação realizada pelo sistema, com exceção do departamento da administração que recebe apenas despesas. Neste item também são abordados os padrões da fábrica a serem observados na gestão da concessionária.

3.4.1 Venda de Veículos Novos

Os principais custos para fins contábeis e gerenciais do departamento de veículos novos são apresentados no Quadro 4.

Itens	Custos Contábeis	Custos Gerenciais
1	Total da nota fiscal de compra	Total da nota fiscal de compra
2	Frete	Frete
3		Acessórios e opcionais
4		Cortesias
5		Comissões e Premiações
6		Juros Floor-Plan
7		Mão-de-obra (PVN)
8		Material aplicado (PVN)

Quadro 4: Custos do departamento de veículos novos

1) O custo da venda consiste no valor total da nota fiscal, pois os impostos incidentes na operação não são recuperáveis. O recolhimento do ICMS desta operação é feito por substituição tributária (Art. 11 Anexo 3 RICMS/SC) e com relação ao PIS e COFINS, a empresa está sob o regime monofásico, cujo mecanismo é semelhante a substituição

tributária, onde o responsável pelo recolhimento do tributo é o fabricante (Art. 1 Lei 10485/02).

2) Segundo a empresa, todas as notas fiscais de compra dos veículos destinados a venda possuem o frete incluso, exceto a de um modelo. Neste caso o frete é somado ao valor do custo.

3) A aquisição dos acessórios e opcionais é registrada no relatório gerencial pelo valor total, exceto quando há impostos recuperáveis.

4) As cortesias são oferecidas no momento da venda e as mais comuns são: pagamento de taxas e impostos, despachantes e acessórios.

5) As comissões são pagas aos vendedores por veículo vendido e as premiações são pagas de acordo com a meta do período.

6) Os juros Floor-Plan, são aqueles que incidem sobre os financiamentos destinados à compra dos veículos, realizados com o banco da montadora.

7) e 8) A mão-de-obra refere-se ao valor das horas trabalhadas para a prestação dos serviços de preparação do veículo novo (PVN), considerado como custo para fins gerenciais juntamente com o valor dos materiais aplicados nestes serviços.

3.4.2 Venda de Veículos Semi-Novos

A empresa comercializa apenas os veículos semi-novos que entram como troca pelo veículo novo na forma de pagamento. Os principais custos para fins contábeis e gerenciais deste departamento são apresentados no Quadro 5.

Itens	Custos Contábeis	Custos Gerenciais
1	Total da nota fiscal de compra	Total da nota fiscal de compra
2		Acessórios e opcionais
3		Cortesias
4		Comissões e premiações
5		juros Floor-Plan
6		Serviços de terceiros
7		Mão-de-obra
8		Material aplicado
9		Peça ou serviço (garantia)

Quadro 5: Custos do departamento de veículos semi-novos

1) O custo da venda é a nota fiscal de aquisição, cujo total é o valor de avaliação realizada no momento da troca como parte do pagamento dos veículos novos. A empresa realiza a emissão da nota fiscal de compra apenas quando a venda do veículo novo é efetivada.

2), 3), 4) e 5) Os custos registrados no relatório gerencial são, geralmente, os mesmos da venda dos veículos novos, com exceção do frete, pois o veículo semi-novo já está no estabelecimento da empresa.

6), 7) e 8) Ao ser adquirido, o veículo semi-novo passa por um recondicionamento, ou seja, ele passa por revisões e reparos para posteriormente ser vendido. O recondicionamento pode ser feito na empresa pela oficina ou através de serviços de terceiros. Portanto a nota fiscal de serviço ou o valor da hora trabalhada e o material aplicado para execução dos serviços de recondicionamento são considerados custos gerenciais do departamento.

9) Outro custo considerado para fins gerenciais é o valor do serviço prestado ou da peça fornecida no período de garantia (três meses) do veículo.

➤ Padrões da fábrica na comercialização dos veículos:

- Giro do estoque: limite de 120 dias para realizar a venda dos veículos novos e semi-novos;
- Preço tabelado dos veículos novos;
- Bônus por veículo, bônus adicional e bônus por campanha: O bônus por veículo é concedido como desconto na nota fiscal de compra, já o adicional e o concedido por campanha é creditado em conta corrente, estes são lançados no relatório gerencial como dedução dos custos; e
- Bônus trimestral pela qualidade.

3.4.3 Venda de Peças e Acessórios

As atividades realizadas pelo departamento são: venda de peças a varejo e atacado, acessórios e produtos com a marca da montadora como camisetas, bonés, mochilas, etc.

O registro dos itens na contabilidade é realizado pelo valor da nota fiscal de compra, deduzido os impostos recuperáveis, exceto nos casos de itens sob o regime de substituição

tributária para o ICMS e monofásico para o PIS e COFINS, onde se registra o valor total da nota fiscal.

Para a avaliação dos estoques, a empresa adota o método do custo médio ponderado móvel.

No relatório gerencial é registrado o valor da última compra, uma vez que a empresa considera o custo de reposição dos itens.

➤ Padrões da fábrica na comercialização de peças:

- Preço tabelado;
- Giro do estoque: itens não comercializados acima de 180 dias, são considerados estoque obsoleto pela fábrica;
- Metas de compras trimestrais: a fábrica oferece de 3 a 8% de bonificação. Se atingir em todos os trimestres, oferece bônus de 1,5% sobre o total das compras anuais em forma de crédito em conta corrente.

3.4.4 Serviços de Pós-Venda

Os principais serviços executados neste departamento são as revisões e manutenções, instalação de acessórios, serviços de garantia, funilaria e pintura.

Nos serviços de garantia, a emissão da nota fiscal é feita em nome do cliente para efeito de tributação do ICMS e baixa de estoque, quando há troca de peças. Porém é feito o pedido de reembolso para a fábrica, onde os preços de mão de obra e peças são diferenciados. Como geralmente estes são maiores que os praticados aos clientes, a diferença gera uma receita para o departamento.

Para identificação dos custos, foram escolhidos os serviços mais executados, considerando os prestados dentro do estabelecimento da empresa para clientes em geral, os terceirizados e os prestados entre departamentos, conforme apresentados no Quadro 6.

Itens	Serviços	Custos Contábeis	Custos Gerenciais
1 - Clientes em Geral	Revisões	Mão-de-obra Material aplicado	Mão-de-obra Material aplicado Taxistas
2 – Serviços Terceirizados	Funilaria e Pintura	Valor da nota fiscal	Valor da nota fiscal Taxistas
3 - Serviços entre Departamentos	Instalação de Acessórios (veículos novos)		Valor da nota fiscal de acessório Mão-de-obra
	Recondicionamento (veículos semi-novos)		Material aplicado Mão-de-obra Valor da nota fiscal de peças

Quadro 6: Custos dos principais serviços executados pelo departamento de pós-venda.

1- Os serviços de revisões, geralmente possuem finalidade preventiva e a recomendação da empresa é que sejam realizadas a cada 10.000km percorridos.

Os custos com mão-de-obra dos mecânicos compreendem: o valor dos salários, produtividade, horas extras, insalubridade, encargos, premiação, etc. Para fins gerenciais, são considerados apenas os valores efetivamente pagos no período.

Para os clientes que deixam o veículo na oficina, a empresa disponibiliza um táxi e por isso considera como custo gerencial o pagamento aos taxistas, feito por meio do Recibo de Pagamento a Autônomo (RPA), e os encargos de INSS decorrentes deste.

2- A empresa possui três fornecedores fixos para a prestação dos serviços de funilaria e pintura. De acordo com o gerente de pós-venda, estes não são realizados na empresa devido aos altos custos com a estrutura operacional.

Por tratar-se de um serviço terceirizado, seu custo é o valor da nota fiscal do fornecedor, e para fins gerenciais também é considerado o pagamento aos taxistas, assim como os encargos com INSS.

3- Para estes serviços existem ordens de serviço específicas chamadas de internas, portanto as parametrizações da contabilização e os preços diferem das demais, já que o resultado será entre os departamentos.

Para estes serviços, não há custos contábeis, apenas despesas, que são apropriadas aos departamentos de veículos novos ou usados como custos para fins gerenciais. As receitas são registradas no departamento de pós-venda, recebidas através de transferências bancárias, pois cada departamento possui uma conta corrente a fim de possibilitar um melhor controle financeiro.

Na instalação de acessórios e no recondicionamento, o custo gerencial com mão-de-obra compreende apenas o valor da hora trabalhada pelos mecânicos.

Quando é necessário utilizar peças do estoque, a empresa emite nota fiscal como consumo interno a preço de custo para que ocorra a baixa do estoque e o estorno dos impostos creditados quando houver.

➤ Padrões da fábrica na prestação de serviços:

- Métodos de trabalho: a fábrica realiza auditorias trimestrais por meio de um checklist específico para o departamento de Pós-Venda.
- Satisfação do cliente: monitoramento da qualidade com pesquisas de satisfação e levantamento de reclamações;
- Preços dos pacotes de revisões tabelados;
- Tempo da mão-de-obra por serviço.

Conforme foi observado, as informações de custos da concessionária são registradas para fins fiscais de forma distinta das destinadas a sua gestão. Por isso, a empresa adota o custeio por absorção para atender a legislação e o custeio variável para elaborar os relatórios internos de gestão, visto que considera muitas despesas variáveis como custos.

Verificou-se também, que os custos com depreciação e aluguel do departamento de pós-venda são considerados como despesas na contabilidade e nos relatórios gerenciais, pois a empresa segue o padrão da montadora ao considerar apenas como custo o que pode ser apropriado diretamente aos serviços.

Os padrões da fábrica também representam fatores importantes na gestão da concessionária, uma vez que alguns podem influenciar diretamente nas receitas e nos custos da empresa, como as bonificações, preços tabelados, giro dos estoques, tempo de mão-de-obra, etc.

3.4.5 Administração

Por uma exigência do sistema, as despesas da administração e todas as despesas que são atribuídas a mais de um departamento por algum critério de rateio, precisam ser lançadas no departamento 5 – Administração.

Alguns critérios de rateio já estão definidos e parametrizados de acordo com o percentual da despesa e sua respectiva conta contábil por departamento. Então, na segunda tela dos lançamentos, o usuário informa a descrição da conta que já contém o rateio ou informa individualmente as contas contábeis envolvidas.

Além da apropriação direta dos custos, a empresa busca apurar o resultado real de cada departamento através de critérios de rateio baseados em laudos e avaliações de consumo.

A despesa com energia elétrica, por exemplo, é apropriada de acordo com a área (m²) de cada departamento, definida segundo laudo de avaliação do imóvel. O mesmo ocorre com a despesa de aluguel, já a despesa com telefone é rateada conforme consumo dos ramais internos, medido pela central telefônica.

3.5 IDENTIFICAÇÃO DAS INFORMAÇÕES DE CUSTOS NOS MÓDULOS E RELATÓRIOS DO DMS

Como uma das ferramentas principais no processo de gestão, o ERP utilizado pela empresa armazena os dados registrados pelos diversos usuários e fornece informações importantes que auxiliam os gestores a administrar melhor o negócio.

O Quadro 7 apresenta os principais módulos, sub-módulos e as funcionalidades do DMS que abrangem as informações relevantes para a gestão de custos da empresa.

Módulo	Sub-Módulo	Funções	Relatórios
Comercial	Assistente de Vendas	Pedidos de venda e faturamento.	Quantidade de vendas por vendedor/modelo; Vendas por departamento.
	Compradores de Veículos	Lançamento das notas fiscais de compra dos veículos.	
	Avaliadores	Avaliação dos veículos semi-novos.	
	Gerente Pós-Venda	Consulta de ordens de serviço em aberto e encerradas.	Horas trabalhadas por colaborador e tipo de serviços; Vendas para clientes externos e transferências internas.
	Consultores Técnicos	Abertura, encerramento e consulta de OS.	
	Apontadoria	Registro das horas trabalhadas pelos mecânicos.	
	Gerente de Peças	Consulta do giro e absorção do estoque.	Movimentação do estoque e resumo de vendas
	Recepção de Peças	Lançamento das notas fiscais de peças, acessórios e opcionais.	
	Vendedores de Peças	Faturamento de peças e acessórios.	
Financeiro	Contas a Pagar	Lançamento dos conhecimentos de fretes, notas fiscais de cortesia, de acessórios e opcionais que não compõem o estoque, de materiais aplicados e serviços de terceiros.	
	Caixa e Bancos	Registro dos juros Floor-Plan e dos bônus creditados em conta corrente.	
Contábil	Contabilidade - Auxiliar Contábil	Lançamento dos benefícios salariais dos vendedores e dos mecânicos de acordo com a folha de pagamento; Contabilização de todos os lançamentos efetuados pelos usuários.	Balancete de verificação
Fiscal	Relatórios		Produtos tributados por substituição tributária

Quadro 7: Módulos, sub-módulos e funcionalidades do DMS relacionados às informações de custos.

No módulo comercial as funções de faturamento e registro das notas fiscais de compra são importantes, pois é a partir da venda que o custo é registrado na contabilidade de acordo com os valores das compras dos veículos novos, semi-novos, das peças e acessórios. Já a consulta do giro do estoque de peças auxilia no controle e influencia no resultado do departamento de pós-venda, pois a fábrica considera o estoque obsoleto como custo e oferece bonificações de acordo com metas de compras trimestrais.

Quanto aos serviços prestados, as funções de abertura, encerramento e consulta das ordens de serviço também são relevantes para a formação do custo, já que nas OS's estão informações sobre a quantidade de mão-de-obra, peças e materiais utilizados, valor dos

serviços quando terceirizados, e o preço cobrado do cliente. Nesse sentido, o adequado registro das horas trabalhadas pelos mecânicos se faz necessária para estabelecer o valor da mão-de-obra utilizada para cada serviço prestado.

Os principais relatórios disponibilizados neste módulo são utilizados para estabelecer a comissão e premiação dos vendedores, o desempenho das vendas por departamento, a produtividade dos mecânicos e os resultados entre departamentos.

No módulo financeiro, os registros dos fretes, serviços de terceiros e itens que não compõe o estoque, assim como algumas despesas são utilizados na formação do custo contábil e gerencial. O registro da movimentação bancária também é importante por conter informações dos juros Floor-Plan e dos bônus pelas vendas dos veículos, utilizadas no relatório gerencial, como custo e dedução dos custos respectivamente.

O módulo contábil apresenta uma das mais importantes funções do sistema, a de gerar a contabilização de todos os registros realizados pelos usuários e disponibilizar todas as informações financeiras da empresa no balancete de verificação. Neste módulo também é realizado o lançamento da folha de pagamento, onde os valores pagos aos vendedores e mecânicos são utilizados para compor os custos gerenciais dos departamentos.

Como a empresa realiza operações sob o regime de substituição tributária, o módulo fiscal disponibiliza um relatório de todos os itens sob este regime, o que facilita o controle da tributação e a mensuração do custo, já que nestes casos não haverá impostos recuperáveis.

Importante ressaltar que, apesar das inúmeras funções que o sistema DMS apresenta, é necessário que os dados sejam registrados adequadamente para que as informações geradas possam ser úteis à administração da empresa. As parametrizações existentes nos módulos do sistema também possuem grande importância, pois possibilita a integração das informações geradas e determinam a contabilização das operações.

Nestes aspectos, a empresa faz o acompanhamento constante das integrações através da contabilidade e está sempre atenta para que os parâmetros sejam realizados corretamente, por isso estas funções do sistema estão acessíveis a poucos funcionários.

3.6 RELATÓRIO GERENCIAL

A gerente administrativa, também contadora da empresa, elabora o relatório gerencial mensalmente, a fim de apresentar o desempenho da organização para o proprietário, diretor e para os gerentes dos departamentos.

O relatório é feito em planilha eletrônica com base nas informações do balancete de verificação e em alguns relatórios auxiliares de vendas, estoque, mão-de-obra dos mecânicos e ordens de serviço constantes no DMS. A estrutura utilizada demonstra o resultado geral da empresa e dos departamentos conforme segue:

Receitas

(-) Custos

(=) Lucro Bruto

(-) Despesas Operacionais

(=) Lucro Operacional

(-) Despesas da Administração e Diretoria

(=) Resultado do Período

Ao apurar o resultado de cada departamento, a gerente discrimina todos os custos e despesas incorridos no período para melhor avaliação, exceto as despesas com depreciação, pois a gerente considera a despesa no período em que ocorreu a compra do bem. Já a despesa com aluguel não é rateada entre os departamentos, apenas registrada na administração.

As despesas da administração e da diretoria são registradas após o lucro operacional, para que seja possível avaliar o resultado efetivo das operações da empresa.

Desta forma, pode-se observar que a empresa possui grande preocupação com o desempenho dos departamentos, que atuam como centros de lucro. O relatório elaborado permite medir a lucratividade dos mesmos, assim como o desempenho dos gestores através de metas mensais estabelecidas pela direção.

Segundo a gerente administrativa, o sistema DMS pode disponibilizar este tipo de relatório, porém todas as alterações, que não atendem aos demais clientes do fornecedor do sistema, possuem cobrança de valores a parte. Neste caso, a empresa não aceitou o valor cobrado.

Apesar disso, a gerente administrativa considera que o sistema DMS atende as necessidades gerenciais da concessionária, pois disponibiliza as informações necessárias para a elaboração tanto de seu relatório gerencial, como dos relatórios enviados para a fábrica. Além de fornecer informações de forma rápida e confiável, que permitem o efetivo controle das operações, fator que considera fundamental para se desenvolver uma boa gestão.

4 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Neste capítulo apresentam-se as conclusões da presente pesquisa e as recomendações para os futuros trabalhos, relacionados ao assunto abordado.

4.1 CONCLUSÕES

O atual cenário competitivo, observado no mercado, exige a atualização constante das práticas de gestão e da tecnologia de informação utilizadas pelas organizações. Nesse sentido, a Contabilidade Gerencial disponibiliza algumas ferramentas importantes para auxiliar a tomada de decisão dos gestores, assim como os sistemas integrados de gestão.

A Contabilidade Gerencial está amplamente relacionada à Contabilidade de Custos, de modo a contribuir para que as empresas possam controlar melhor os custos e obter maior lucratividade. Por isso, atualmente, é possível verificar a maior utilização da gestão de custos, tanto no segmento industrial, como no comercial e de serviços.

Com o objetivo de obter as informações necessárias que permitem aos gestores desenvolver uma boa gestão, a utilização dos sistemas integrados de gestão, é cada vez mais observada no ambiente organizacional. Isso porque, estes softwares oferecem um fluxo consistente de informações, que podem abranger todos os departamentos da empresa, de forma mais rápida e confiável.

Diante do exposto e das estreitas margens de lucro praticadas no ramo das concessionárias de automóveis, os diferenciais competitivos podem ser alcançados por meio do controle dos custos, da rapidez e qualidade dos serviços prestados. Além dos relatórios destinados à montadora, as concessionárias estão mais preocupadas com as informações destinadas aos administradores, a fim de aperfeiçoar a gestão e agregar valor ao negócio.

É neste aspecto, que o objetivo geral desta pesquisa foi alcançado, uma vez que foram identificadas quais informações, obtidas por meio do sistema ERP, que auxiliam a empresa a gerenciar melhor seus recursos e buscar melhores resultados, como identificados nos tópicos 3.4 e 3.5.

É possível concluir que os objetivos específicos também foram alcançados. No capítulo 2, os principais conceitos que abrangem a Contabilidade Gerencial e a Contabilidade de Custos, assim como os sistemas de informações e os sistemas ERP, possibilitaram maior conhecimento sobre o tema desta pesquisa.

Ao longo do capítulo 3, foi possível descrever alguns aspectos importantes da empresa analisada, o que possibilitou maior compreensão de sua estrutura e funcionamento. No item 3.1 e 3.2 apresentam-se as principais atividades exercidas pela empresa e seus departamentos. Já no item 3.3, verificou-se a ampla abrangência do sistema integrado de gestão utilizado, através da descrição de suas principais funções.

No item 3.4 e 3.5, foi possível analisar as informações de custos de cada departamento da empresa e sua relação com os módulos e relatórios do sistema DMS. Desta forma, observou-se que as informações de custos são tratadas de forma distinta para fins contábeis e gerenciais, visto que a empresa considera como custos em seu relatório gerencial, algumas despesas registradas na contabilidade. É o caso, por exemplo, das comissões dos vendedores e cortesias oferecidas no momento da venda.

Com relação à utilização do sistema DMS, verificou-se que o mesmo auxilia os gestores da empresa a efetuar o acompanhamento constante dos custos por meio de relatórios auxiliares de vendas, ordens de serviço, valor e quantidade de mão-de-obra e, principalmente, por meio do balancete de verificação. Isso porque, após a integração dos módulos, a contabilidade reúne todas as operações registradas pela empresa, o que facilita a obtenção das informações necessárias.

Além de atender a gestão de custos, conclui-se que, o sistema DMS atende as demais necessidades gerenciais da empresa, uma vez que disponibiliza diversos relatórios úteis para o planejamento e tomada de decisão. Deste modo, a empresa obtém informações como o desempenho das vendas gerais e por departamento, a situação financeira, a produtividade dos colaboradores, operações realizadas entre os departamentos, entre outras.

É importante destacar, que o registro correto das operações, é fundamental para que o sistema ERP possa proporcionar os benefícios esperados e fornecer informações confiáveis e relevantes para gestão da empresa como um todo.

4.2 RECOMENDAÇÕES

Para futuros trabalhos, recomenda-se a aplicação da metodologia desta pesquisa em outras concessionárias, assim como a análise das informações necessárias para a gestão de custos em empresas de outros segmentos e da utilização dos sistemas ERP com relação aos demais aspectos gerenciais da organização.

REFERÊNCIAS

CHIZZOTTI, Antonio. Pesquisa em Ciências Humanas e Sociais. São Paulo: Cortez, 1991.

CREPALDI, Silvio A. Contabilidade Gerencial : teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CREPALDI, Silvio A. Curso Básico de Contabilidade de Custos. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

Dia System. Disponível em: < <http://www.diasystem.com.br/gxpsites/gxpsites/hgxpp001?1,4,22,O,P,0,MNU;E;8;6;MNU>>. Acesso em: 18 abr. 2010

DIEHL, Carlos Alberto; SOUZA, Marcos Antônio. Gestão de Custos: uma abordagem integrada entre contabilidade, engenharia e administração. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

DUBOIS, Alexy; KULPA Luciana; SOUZA, Luiz Eurico. Gestão de Custos e Formação de Preços: conceitos, modelos e instrumentos, abordagem do capital de giro e da margem de competitividade. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

Fundação Instituto de Administração. Planejamento e Controle Financeiro das Concessionárias e a Redução de Custos pelo ABC/ABM – CFCV. Disponível em: < <http://www.fia.com.br/portalfia/Default.aspx?idPagina=21436>>. Acesso em: 02 nov. 2009.

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

GRANDE, Márcia Mazzeo. A Distribuição de Automóveis Novos em Mudança? : estudo a partir de survey e pesquisa qualitativa em concessionárias. 2004. 155 f.. Tese (Doutorado em Engenharia da Produção) - Escola Politécnica, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2004. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/3/3136/tde-30052005-225327/>. Acesso em: 06 abr. 2010.

GRZESZESZYN, Gilberto. Contabilidade Gerencial Estratégica: conceito e caracterização. Revista Capital Científico. Guarapuava, v. 3, n. 1, p. 09-27, jan./dez. 2005. Disponível em: < <http://200.201.10.38/editora/revistas/capitalcientifico/v3n1/09-27.pdf>>. Acesso em: 06 abr. 2010.

HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M. Gestão de Custos: contabilidade e controle. 1. ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.

HORNGREN, Charles T.; SUNDEM, Gary L; STRATTON, Willian O. Contabilidade Gerencial. 12. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

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

KAPLAN, Robert S.; COOPER, Robin. Custo e Desempenho: administre seus custos para ser mais competitivo. São Paulo: Futura, 1998.

LUNKES, J. Rogério. Contabilidade Gerencial: um enfoque na tomada de decisão. Florianópolis: Visualbooks, 2007.

MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. 9. Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MATTOS, Antonio Carlos M. Sistemas de Informação: uma visão executiva. 1. Ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

MENDES, Juliana Veiga; ESCRIVAO FILHO, Edmundo. Sistemas integrados de gestão ERP em pequenas empresas: um confronto entre o referencial teórico e a prática empresarial. Revista Gestão & Produção. São Carlos, vol.9, n.3, p. 277-296, Dez. 2002. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0104-530X2002000300006&lng=en&nrm=iso&tlng=PT>. Acesso em: 06 abr. 2010.

MOSCOVE, A. Stephen; SIMKIN, G. Mark; BAGRANOFF, Nancy A. Sistemas de Informações Contábeis. São Paulo: Atlas, 2002.

MOURA, Roberto Aures A.; COSTA, Ivanir; CRISTÓVÃO, Andréa Martins. Revisão do Processo de Negócio para Apoiar a Gestão Estratégica de Clientes: Um Estudo de Caso. SIMPOI 2009. Disponível em: <http://www.simpoi.fgvsp.br/arquivo/2009/artigos/E2009_T00054_PCN95907.pdf> Acesso em: 02 nov. 2009.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho R. Sistemas de Informações Gerenciais: estratégicas, táticas, operacionais. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

PADILHA, Thaís Cássia C.; MARINS, Fernando Augusto S. Sistemas ERP: características, custos e tendências. Revista Produção, São Paulo, vol. 15, n.1, p. 102-113, Jan./Abr. 2005. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0103-5132005000100009&script=sci_arttext&tlng=es>. Acesso em: 30 nov. 2009.

PADOVEZE, Clóvis L. Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

PADOVEZE, Clóvis L. Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PADOVEZE, Clóvis L. Sistemas de Informações Contábeis: fundamentos e análise. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

PADOVEZE, Clóvis L. Sistemas de Informações Contábeis: fundamentos e análise. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

PAMPLONA, Edson de O; HYPOLITO, Christiane Mendes. Sistemas de Gestão Integrada: conceitos e principais considerações em uma implantação. 19o ENEGEP. Rio de Janeiro, 1999. Disponível em: <<http://www.iepg.unifei.edu.br/edson/download/Arterp.pdf>>. Acesso em 06 abr. 2010.

PEREZ JR, José H.; OLIVEIRA, Luís M.; COSTA, Rogério G. Gestão Estratégica de Custos. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PIERITZ, O. Concessionárias de Automóveis: estratégias competitivas e relações de dependência com montadoras. Revista de Negócios, Blumenau, vol. 8, n.4, Ago./Out. 2007. Disponível em: <<http://proxy.furb.br/ojs/index.php/rn/article/view/303/290>>. Acesso em: 06 abr. 2010.

RAUPP, Fabiano M; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.) Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

REZENDE, Denis Alcides. Sistemas de Informações Organizacionais: guia prático para projetos em cursos de administração, contabilidade e informática. São Paulo: Atlas, 2005.

REZENDE, Denis Alcides; ABREU, Aline França de. Tecnologia da Informação Aplicada a Sistemas de Informação Empresariais: o papel estratégico da informação e dos sistemas de informação nas empresas. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

RIGOTTO, Germano. As Lições da Redução do IPI. Disponível em: < http://www.fenabreve.com.br/principal/pub/anexos/20100115065938artigo_germano_rigotto.pdf>. Acesso em: 06 abr. 2010.

SOUZA, César A. Sistemas Integrados de Gestão Empresarial: estudos de casos de implementação de sistemas ERP. 2000, 253f. Dissertação (Mestrado em Administração) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade Federal de São Paulo, São Paulo, 2000. Disponível em: < <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12133/tde-19012002-123639/>>. Acesso em: 06 abr. 2010.

STAIR, Ralph M.; REYNOLDS, George W. Princípios de Sistemas de Informação: uma abordagem gerencial. 6. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2009.

TRIVIÑOS, Augusto N. Introdução à Pesquisa em Ciências Sociais – A Pesquisa Qualitativa em Educação. São Paulo: Atlas, 1992.

ZANELLA, Liane Carly H. Metodologia de pesquisa. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração/UFSC, 2007.