

# **Informações de Custos Em Empresas de Serviços: o Caso do Posto Coopercarga**

**Valdirene Gasparetto**  
**Antonio Cezar Bornia**

## **Resumo:**

*Este artigo relata um trabalho realizado no Posto COOPERCARGA, situado em Concórdia, SC, onde foram identificados os custos das operações executadas e propostos relatórios para sua utilização em análises de apoio ao processo decisório. Dentre os objetivos do trabalho estavam a identificação dos custos das operações executadas no Posto e a análise da rentabilidade dessas operações. Para isso, foram utilizados o Custeio Baseado em Atividades e o Custeio Variável.*

**Área temática:** *A Mensuração de Custos no Setor de Serviços*

**INFORMAÇÕES DE CUSTOS EM EMPRESAS DE SERVIÇOS: O CASO DO  
POSTO COOPERCARGA  
TRABALHO 11.189**

**RESUMO:**

Este artigo relata um trabalho realizado no Posto COOPERCARGA, situado em Concórdia, SC, onde foram identificados os custos das operações executadas e propostos relatórios para sua utilização em análises de apoio ao processo decisório. Dentre os objetivos do trabalho estavam a identificação dos custos das operações executadas no Posto e a análise da rentabilidade dessas operações. Para isso, foram utilizados o Custeio Baseado em Atividades e o Custeio Variável.

Palavras-chave: Custos, atividades, serviços.

Área temática: 11) A Mensuração de Custos no Setor de Serviços

## **INFORMAÇÕES DE CUSTOS EM EMPRESAS DE SERVIÇOS: O CASO DO POSTO COOPERCARGA**

### **1. INTRODUÇÃO**

As informações de custos cumprem importante papel no processo decisório das empresas, servindo de parâmetro para a execução de análises de lucratividade de produtos, decisões de fazer ou comprar, aceitação de pedidos especiais, incentivo ou descontinuação de produtos ou linhas de produção, avaliação de preços e diversas outras avaliações pontuais para subsidiar a tomada de decisão.

Tradicionalmente, a maior utilização de informações de custos tem se dado em empresas manufatureiras, para as quais normalmente os próprios métodos de custeio têm sido desenvolvidos.

Porém, fatores como desejo de melhor qualidade de vida, mais tempo para o lazer, urbanização, mudanças demográficas, mudanças socioeconômicas como o aumento da participação da mulher no mercado de trabalho, maior sofisticação dos consumidores e mudanças tecnológicas têm levado ao aumento da demanda por serviços (GIANESI; CORRÊA, 1994, p. 17), e com o aumento da demanda por serviços, surgimento de novas empresas e crescimento daquelas já existentes, também os métodos de custeio têm sido discutidos mais freqüentemente nesses ambientes.

Este artigo relata um trabalho realizado do Posto COOPERCARGA, em Concórdia, SC, onde foram identificados os custos das operações executadas e foram propostos relatórios para sua utilização em análises de apoio ao processo decisório. Dentre os objetivos do trabalho estavam a identificação dos custos das operações executadas no Posto e a análise da rentabilidade dessas operações. Para isso, foram utilizados como ferramentas o Custeio Baseado em Atividades e o Custeio Variável.

### **2. INFORMAÇÕES DE CUSTOS EM EMPRESAS DE SERVIÇOS**

Quando se fala em empresas de serviços, normalmente se identifica as diferenças entre elas e as empresas manufatureiras. No entanto, o que difere entre os dois tipos de organização é o resultado do processo, que pode ser um bem (na manufatura) ou um serviço (nas empresas de serviço). Ambos esses resultados são produtos, já que, de acordo com Juran (1992, p. 05), “produto é o resultado de qualquer processo”.

Alguns serviços não utilizam materiais diretos, podendo demandar apenas MOD, ou podem apenas consumir CIF e despesas. No entanto, em todas as situações, para que se possa conhecer o custo resultante da prestação de qualquer serviço, é preciso que se identifique a parcela dos gastos consumidos por ele. Assim, apesar das diferenças entre os processos produtivos, as empresas de serviços demandam informações de custos da mesma forma que as empresas manufatureiras, e essas informações são tão importantes para essas empresas quanto para as empresas manufatureiras.

Com o surgimento do Custeio Baseado em Atividades (ABC), na década de 1980, se dispôs de um método que permitia a apropriação mais adequada dos custos indiretos e das despesas para fins gerenciais e que podia ser aplicado também a empresas de serviços.

Até o surgimento do ABC, a ferramenta mais freqüentemente empregada para análises de custos para fins gerenciais era o Custeio Variável, o qual tem reconhecida importância para o apoio a decisões de curto prazo, em qualquer tipo de empresa, porém, no Custeio Variável, apenas os gastos (custos + despesas) variáveis são alocados

aos produtos, sendo admitido que os gastos fixos são gastos para uma determinada capacidade produtiva, e que não podem ser identificados com cada produto.

O Método dos Centros de Custos ou Custeio por Absorção (MARTINS, 2000) tem como maior aplicação a apuração de custos para fins fiscais. Muito já se tem escrito e falado sobre a deficiência deste método no apoio ao processo decisório, em função dos critérios simplificados que ele utiliza para a apropriação dos custos, porém, em empresas pouco automatizadas e com pequena variedade de produtos, esse método pode não inserir arbitrariedade na informação e, respeitadas as limitações em função de sua estrutura, pode subsidiar adequadamente muitas decisões.

Esse método não foi concebido para empresas de serviços, tendo sido desenvolvido com o objetivo de apurar custos para fins de valoração de estoques, nas empresas industriais.

Uma variante desse método, o RKW (MARTINS, 2000), no qual as despesas também são alocadas para a apuração do custo dos produtos, também pode ser útil como apoio ao processo decisório, porém, para determinadas características de processos produtivos.

Em 1985, Miller e Vollmann (MILLER; VOLLMANN, 1985) advertiram para o dramático efeito dos custos indiretos (*overhead*) sobre o lucro e a competitividade das empresas. Esse trabalho iniciou a discussão que deu origem à metodologia do Custeio Baseado em Atividades (*Activity-Based Costing*), denominado inicialmente “Custeio Baseado em Transações” e em seguida designado “Custeio Baseado em Atividades” ou ABC. Nakagawa (1994, p. 41) afirma que, “segundo alguns autores, o ABC já era conhecido e usado por contadores em 1800 e início de 1900”. O mesmo autor diz que “outros registros históricos mostram que o ABC já era bastante conhecido e usado na década de 1960”. Para De Rocchi (1994) as origens do ABC estão nos trabalhos de Alexander Hamilton Church, do início deste século; no *Platzkosten*, criado por Konrad Mellerowicz na década de 1950 e no método de custeio utilizado por George J. Staubus.

Miller e Vollmann (1985) perceberam que o volume produzido direciona (causa) os custos de mão-de-obra direta e dos materiais diretos, mas são as transações que ocorrem na “fábrica oculta”, a área de suporte, que causam os custos indiretos, e não os produtos físicos. As transações da “fábrica oculta” são as responsáveis pelo “produto aumentado”, o pacote de bens que o cliente recebe quando adquire um produto/serviço, como o tempo de entrega, qualidade, variedade e a melhoria do *design*. Grande montante de custos indiretos são desproporcionalmente consumidos por certas partes, produtos ou famílias de produtos. E isso é verdadeiro tanto em empresas manufactureiras quanto em empresas de serviços.

Um dos diferenciais do ABC em relação ao método dos centros de custos é que sua filosofia torna mais fácil a utilização de vários critérios ou bases de alocação (agora chamados direcionadores de custos ou *cost drivers*) para a distribuição dos custos, reduzindo a arbitrariedade que cerca a apropriação dos custos indiretos aos produtos ou outros objetos, e também as despesas. Analisando os recursos consumidos pelas atividades e as atividades consumidas pelos objetos de custos, o ABC permite a utilização de bases de alocação ou direcionadores de custos diferentes para cada atividade, a partir da análise dos fatores que geraram o consumo de cada recurso ou de cada atividade.

Apesar da mencionada superioridade do ABC em relação aos demais métodos de custeio, quando se apura os custos em uma empresa e se pretende utilizar as informações para apoiar a tomada de decisões, muitas vezes é preciso que o analista de custos lance mão das demais técnicas já desenvolvidas para a identificação de custos, já que cada uma delas tem aplicabilidade numa determinada situação, como se faz nesta

situação, em que inicialmente é analisada a margem de contribuição de cada operação, gerada pelo Custeio Variável e após são apropriados os custos referentes às atividades que cada operação demandou.

### **3. A EMPRESA**

A COOPERCARGA (Cooperativa de Transporte de Cargas do Estado de Santa Catarina) foi fundada em 1990 por 143 pequenos e médios transportadores, na cidade de Concórdia, em Santa Catarina, onde está localizada ainda hoje a matriz da empresa.

O objetivo da cooperativa era a realização de compras em grupo e a união de pequenos transportadores na busca de novos mercados, uma vez que a capacidade de crescimento junto às agroindústrias regionais (principais usuárias) já se encontrava razoavelmente saturada.

Nesses 12 anos a cooperativa cresceu bastante, contando hoje com 16 filiais, em oito estados brasileiros e uma filial em Buenos Aires, na Argentina, além de estruturas de representação no Chile, Paraguai e Uruguai, e uma frota de aproximadamente 1200 veículos, atuando com maior intensidade no segmento de cargas refrigeradas.

Entre os principais clientes da COOPERCARGA estão a Sadia, Seara Alimentos, Nestlé, Perdigão, Bunge Alimentos, Kibon, Garoto, Ferrero Roche, Aurora, Frigoalta, Friboi, entre outros.

Nas empresas de transportes, o óleo diesel, os lubrificantes e os serviços de lubrificação, troca de óleo e lavagens de veículos compõem uma parcela representativa dos custos variáveis dos serviços de fretes, assim a COOPERCARGA decidiu, em 1992, montar uma estrutura de apoio aos cooperados, através da construção de um Posto de Abastecimento, localizado na cidade de Concórdia, em SC, onde estão a maioria dos associados da cooperativa. Até 1998 esse Posto prestava serviços exclusivamente aos associados, tendo sido transformado em um posto comercial em 1998. Atualmente, a COOPERCARGA também tem um Posto exclusivo para os cooperados na cidade de São Paulo, onde está concentrada grande parte das operações da cooperativa.

Essa estratégia de manter Postos próprios, permite que a cooperativa forneça produtos e serviços com menores preços e melhores condições de pagamento aos associados, melhorando a remuneração dos serviços de fretes.

O Posto que serve de base para este trabalho é aquele situado na cidade de Concórdia, em SC. Este Posto está localizado na BR 153, e seu principal público são os associados da cooperativa e os transportadores que transitam pela rodovia. Existe um amplo pátio para permanência dos caminhões, com vigilância 24 horas, e um posto de atendimento do PATE (Posto de Atendimento ao Trabalhador de Transporte da Estrada), que fornece atendimento médico, odontológico, cultural e cursos de primeiros socorros, transporte escolar e transporte rodoviário, aos transportadores. Esse programa é financiado pelo governo federal, através dos recursos do INSS.

### **4. INFORMAÇÕES DE CUSTOS NO POSTO COOPERCARGA**

O abastecimento é o serviço principal dos postos, apesar de ser comum a prática deles oferecerem serviços acessórios aos clientes, muitos dos quais a título de brindes. Mesmo os serviços caracterizados como brindes aos clientes, geram custos para os postos, que acabam sendo repassados no preço dos combustíveis vendidos.

O Posto COOPERCARGA realiza os seguintes serviços:

- . Abastecimento (óleo diesel e gasolina);
- . Lubrificação;
- . Troca de Óleo (é feita quando o cliente adquire o produto);
- . Troca de Carta-Frete; e
- . Lavagem de Veículos.

Além disso, há uma Loja de Conveniências e uma Loja de Produtos Automotivos.

Todas essas operações se constituem nos objetos de custos do presente trabalho, sendo a revenda de combustíveis a principal operação.

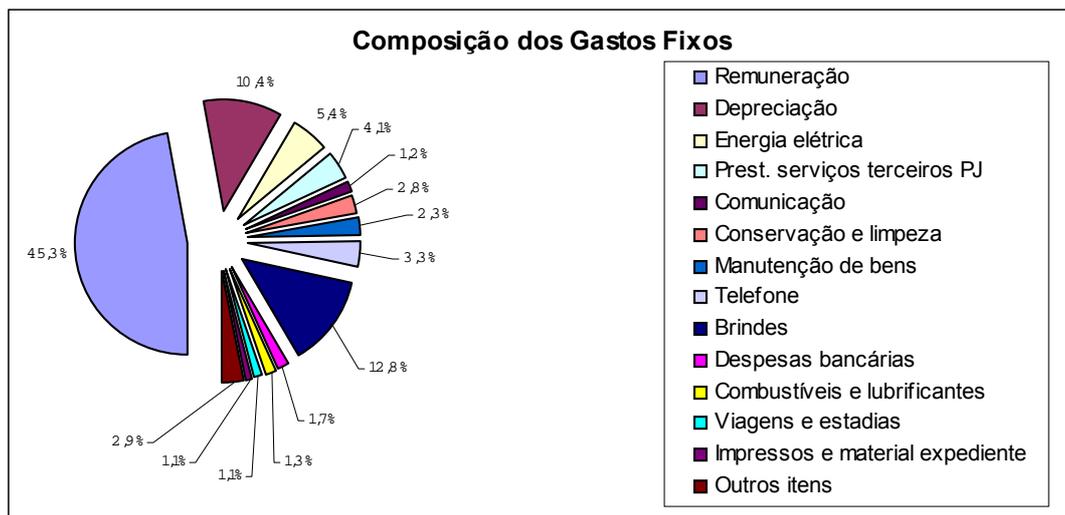
Nos postos de abastecimento, as informações de custos podem auxiliar os tomadores de decisão, no sentido permitir que eles conheçam a estrutura de custos das várias operações, definam ações em relação a gastos excessivos e em relação a atividades que não agregam valor, e permite que eles possam empregar essas informações nas decisões estratégicas, onde as informações de custos podem ser um componente importante do processo de tomada de decisão.

Como um dos objetivos do trabalho é a análise da lucratividade das várias operações do Posto, inicialmente os gastos (custos + despesas) foram classificados em variáveis e fixos, para que se identificasse aqueles que têm comportamento variável em relação à ocorrência das operações.

. **Gastos Variáveis:** Aqueles, cuja variação no consumo é diretamente proporcional à variação no número de vezes em que o serviço é executado. Exemplos: Graxa utilizada nas lubrificações ou o detergente específico utilizado nas lavagens.

. **Gastos Fixos:** Gastos de estrutura, que existem para a empresa poder disponibilizar uma determinada capacidade produtiva. Incluem-se aqui também gastos eventuais, mas cujo consumo não varia proporcionalmente à quantidade de vezes em que as operações são executadas. Exemplos: Remuneração, depreciação, telefone e outros.

A composição dos gastos do Posto, em percentual do montante total, é mostrada na figura 1.



**Figura 1:** Composição dos gastos do Posto COOPERCARGA

A remuneração é o item de maior representatividade dentre os gastos fixos do Posto, conforme demonstrado no gráfico, o que normalmente é verdadeiro para operações de serviços, exceto aquelas altamente automatizadas.

Neste trabalho, optou-se por demonstrar os gastos envolvidos na apropriação em gráficos, em percentuais, apenas para mostrar como o trabalho foi executado, e nas análises que envolvem números, foram utilizados dados fictícios.

Nem todos os gastos fixos podem ser facilmente associados com os serviços (ou outros objetos de custos) do Posto COOPERCARGA, já que alguns deles são comuns a todas as operações (ou objetos de custos).

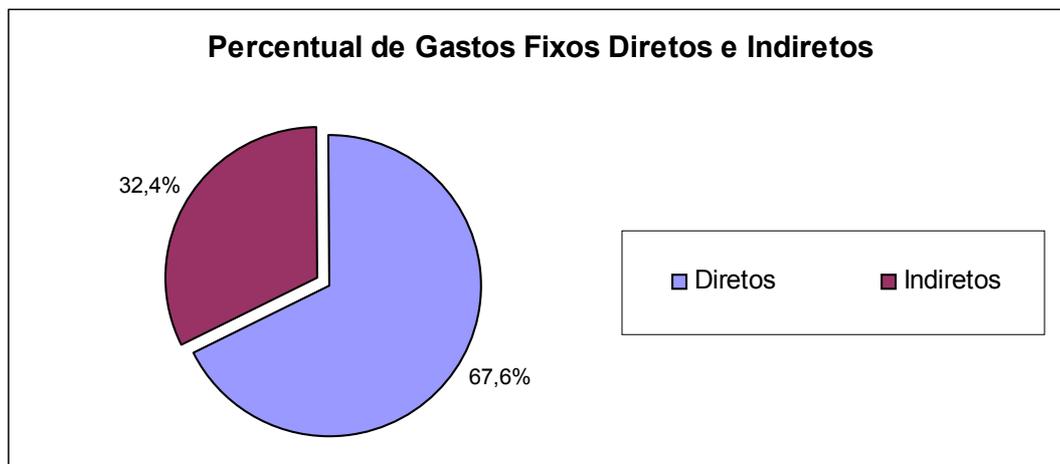
Assim, foram identificados os gastos fixos diretos e aqueles indiretos em relação aos serviços:

. **Gastos Fixos Diretos:** São aqueles gastos que, apesar não terem seu valor alterado de forma proporcional às variações no número de vezes que as operações são realizadas, podem ser diretamente associados aos objetos de custos. Exemplo: Remuneração dos frentistas.

. **Gastos Fixos Indiretos:** São os gastos que não têm uma relação clara com os serviços, ou que beneficiam vários serviços ao mesmo tempo. Exemplo: Depreciação das instalações.

No Posto COOPERCARGA, como pode ser visto na figura 2, o maior percentual dos gastos corresponde a gastos diretos em relação aos objetos de custos.

Na apropriação de custos, os gastos diretos podem ser associados com maior precisão aos objetos de custos, ao contrário dos gastos indiretos, os quais, quando muito representativos, inserem um grau de complexidade maior ao custeamento. A análise dos gastos fixos indiretos normalmente permite maiores oportunidades de redução de gastos, principalmente quando estes são representativos.



**Figura 2:** Percentual de Gastos Fixos Diretos e Indiretos do Posto COOPERCARGA

Nessa empresa, os gastos fixos indiretos em relação aos objetos de custos compreendem o menor percentual do montante total. A maior complexidade na apropriação de custos reside na alocação dos gastos fixos indiretos aos objetos de custos, já que é preciso identificar como os objetos de custos absorvem esses gastos.

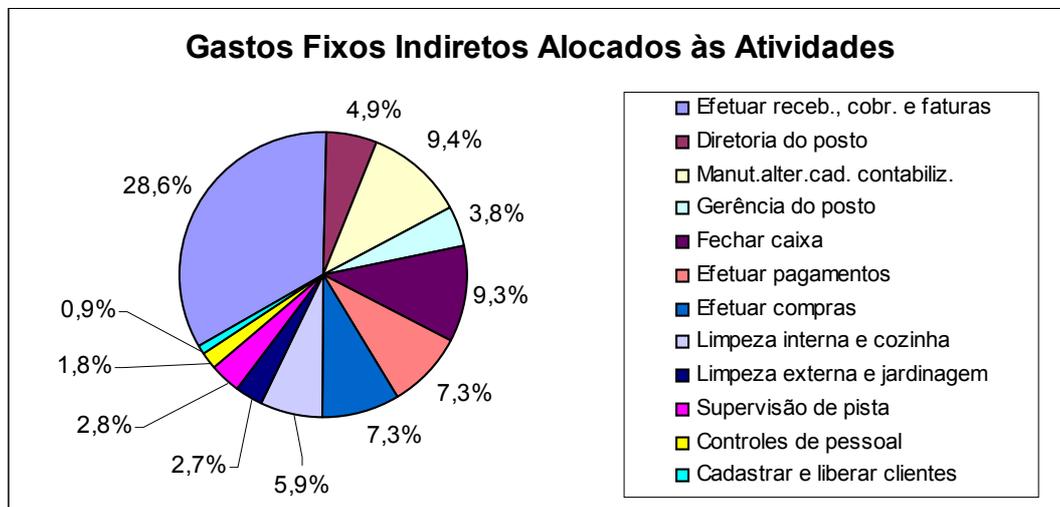
Apesar da pouca representatividade dos gastos fixos em relação ao total no Posto, achou-se conveniente apropriar esses gastos aos objetos de custos.

Para verificar qual a parcela dos Gastos Fixos Indiretos que cabe a cada objeto de custos, foi utilizado o Custeio Baseado em Atividades. Foram identificadas as atividades desempenhadas, que dão suporte à realização dos serviços. Essas atividades são as seguintes:

- . Diretoria do posto
- . Gerência do posto

- . Supervisão de pista
- . Efetuar compras
- . Fechar caixa
- . Efetuar recebimentos, cobranças e emissão de faturas
- . Efetuar pagamentos
- . Manutenção e alterações de cadastros no sistema e contabilização
- . Controles de pessoal
- . Cadastrar e liberar clientes
- . Limpeza externa e jardinagem
- . Limpeza interna e cozinha

Foram identificadas as atividades desempenhadas e os gastos fixos indiretos (recursos). Para cada um dos gastos, agora chamados de recursos, foram identificados os fatores causais ou direcionadores de custos de recursos, que representam o consumo desses recursos pelas atividades. A figura 3 mostra o percentual dos gastos fixos indiretos que coube a cada uma das atividades desempenhadas.



**Figura 3:** Gastos fixos indiretos alocados às atividades

A atividade que consome mais recursos é “Efetuar Recebimentos, Fazer Cobranças e Emitir Faturas”, que compreende o recebimento de pagamentos das vendas à vista e a prazo, além dos contatos feitos com clientes inadimplentes.

Nesse caso, a representatividade do gasto com essa atividade poderia justificar um detalhamento dessa atividade, de modo a verificar qual a participação nessa atividade, com a cobrança de clientes inadimplentes. Essa análise pode levar à adoção de medidas para melhorar o processo de recebimento de contas na empresa.

Já que os gastos envolvidos nesta atividade são todos gastos fixos, seria enganoso afirmar que a redução da inadimplência de clientes faria esses gastos automaticamente serem reduzidos, porém, o tempo de trabalho das pessoas empregado hoje na realização de cobranças a clientes inadimplentes poderia ser direcionado para operações de maior valor agregado, como captação de clientes, visando operações futuras.

Cada uma das atividades merece uma análise detalhada, a parti do montante de gastos.

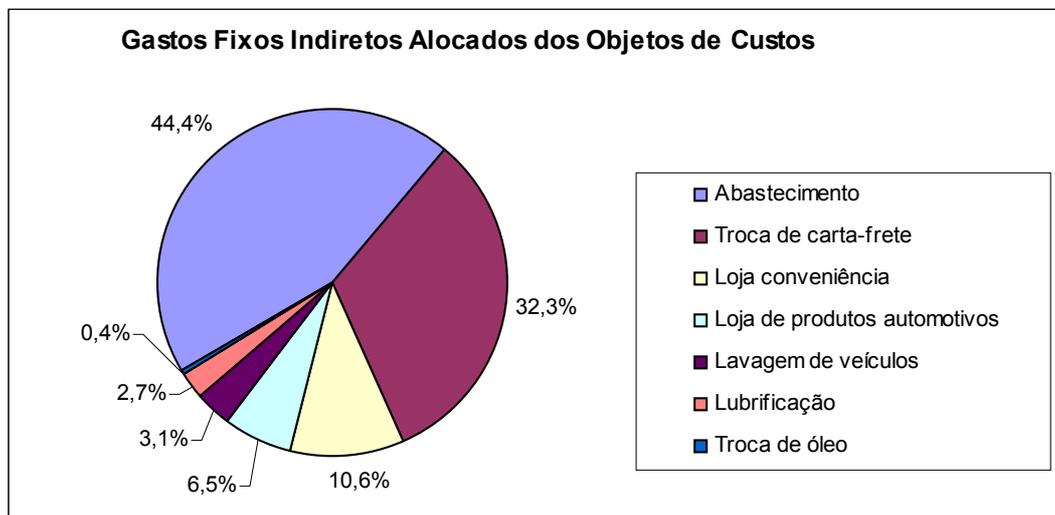
Da mesma forma, a matriz de custos que deu origem a esse gráfico, onde são detalhados todos os recursos, os direcionadores de custos utilizados e o total de cada um

dos recursos apropriado a cada atividade poderia ser analisado, para buscar oportunidades de redução e identificação de valores passíveis de questionamento.

Depois de custeadas as atividades desempenhadas, é possível identificar as operações que demandam essas atividades. Para isso, conhecendo-se as operações realizadas (objetos de custos) e tendo o custo das atividades, foram identificados os direcionadores de custos que representam os fatores causais da ocorrência do custo de cada atividade.

Nem sempre é fácil identificar um direcionador que represente adequadamente o consumo de algumas atividades pelos objetos de custos, situação em que têm que ser ponderadas as várias opções. Para maiores detalhes sobre isso, verificar o trabalho de Gasparetto (1999).

No Posto COOPERCARGA, foram identificados os direcionadores de custos mais adequados e chegou-se aos montantes de gastos fixos indiretos absorvidos por cada uma das operações. A figura 4 mostra os percentuais desses gastos, apropriados a cada objeto de custos.



**Figura 4:** Gastos fixos indiretos alocados aos objetos de custos

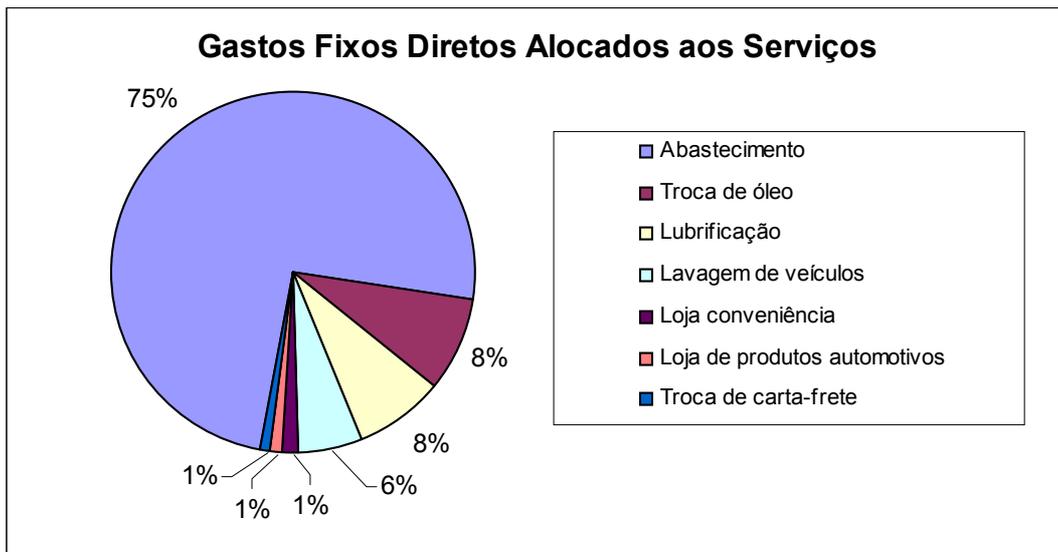
O Abastecimento absorveu o maior montante dos gastos fixos indiretos, seguido pela troca de carta-frete.

A troca de carta-frete é um serviço que consome grande montante dos gastos fixos indiretos, envolvendo grande parcela do trabalho dos caixas, já que cada cálculo do valor a ser pago ao motorista é demorado e exige conferência, assim como utiliza grande parcela do trabalho do funcionário que faz o fechamento de caixa. Essa operação também absorve grande parte do esforço das pessoas responsáveis pela cobrança, porque em muitos casos ocorre inadimplência. A partir dos gastos com essa operação, ela pode ser questionada e, juntamente com uma análise econômica do capital movimentado e do prazo de recebimento, pode ser avaliada a sua viabilidade.

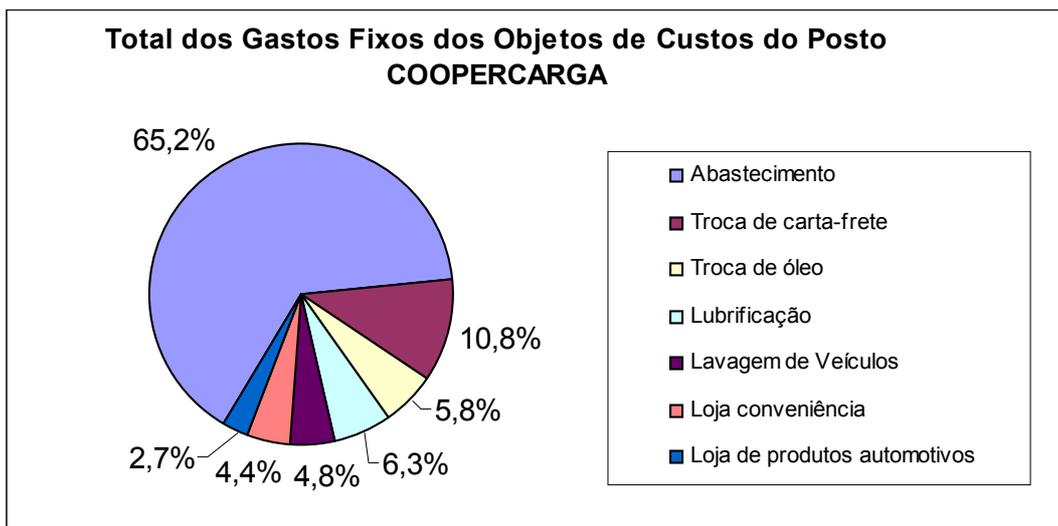
Os gastos fixos diretos também foram apropriados os objetos de custos e chegou-se aos resultados mostrados na figura 5.

Analisando-se os dados apresentados acima, vê-se que o Abastecimento é o serviço que recebeu o maior montante de gastos fixos diretos.

A figura 6 mostra o total dos gastos fixos dos objetos de custos do Posto COOPERCARGA.



**Figura 5:** Gastos fixos diretos alocados aos objetos de custos



**Figura 6:** Total de gastos fixos dos objetos de custos do Posto COOPERCARGA

O Abastecimento absorve cerca de 65% dos gastos fixos do Posto. Os demais objetos de custos, alguns dos quais oferecidos como brindes aos clientes do Posto, consomem cerca de 35% dos gastos.

A partir desses dados, podem ser feitas análises de cada uma dessas operações.

Como exemplo dessas análises tomou-se por base a operação Abastecimento, e foram utilizados números fictícios para ilustrar as análises realizadas. Os dados referentes a essa análise podem ser visualizados na tabela 1.

Nessa parte do trabalho foram utilizados os conceitos do Custeio Variável, de modo a analisar a margem de contribuição gerada pelo serviço.

Da receita obtida com a venda de óleo diesel e gasolina, foram deduzidos os impostos e os gastos variáveis, resultando na margem de contribuição por produto e total do Abastecimento.

Foram então deduzidos os gastos diretos e indiretos do Abastecimento e chegou-se ao resultado da operação.

A partir do Abastecimento de um determinado número de litros de combustível, os clientes recebem como brinde um vale que pode ser utilizado na Lavagem de Veículos e na Lubrificação. Esse vale cobre parte do preço desses dois serviços, de tal forma que o Posto tem uma receita com esses serviços, mas ela é pouco representativa.

Em relação a esses dois serviços, adotou-se a seguinte estratégia: a receita gerada por eles deve cobrir apenas os gastos variáveis, sendo que os gastos fixos desses serviços devem ser pagos pelo Abastecimento.

Da mesma forma, a Troca de Carta-Frete é vinculada ao Abastecimento, tendo igualmente que ter seus custos absorvidos por esse serviço.

Também verificou-se que, como o serviço principal do Posto é o Abastecimento, e as demais operações ocorrem porque existe esse serviço de Abastecimento, também é justo que o Abastecimento absorva os custos com as cobranças de clientes.

Dessa forma, tem-se o resultado do serviço de Abastecimento em valor e em percentual. Essas informações serão úteis principalmente em análises estratégicas e de longo prazo, já que mostram um quadro geral do resultado obtido com o serviço principal do Posto.

Análise da lucratividade	Diesel			Gasolina			TOTAL
	R\$ unit.	Qtid.	R\$ total	R\$ unit.	Qtid.	R\$ total	
<b>Receita bruta</b>	<b>0,900</b>	700.000	<b>630.000,00</b>	<b>1,80</b>	30.000	<b>54.000,00</b>	<b>684.000,00</b>
<b>Deduções</b>							
. ICMS	-		0,00	0,000		-	-
. PIS / COFINS	0,0066		4.599,00	0,013		394,20	4.993,20
. IR	0,0004		302,40	0,001		25,92	328,32
. Contrib. Social	0,0019		1.360,80	0,004		116,64	1.477,44
. ISS	-		0,00	0,000		-	-
<b>Receita líquida</b>	<b>0,891</b>		<b>623.737,80</b>	<b>1,78</b>		<b>53.463,24</b>	<b>677.201,04</b>
<b>Gastos variáveis</b>							
. Combustível	0,7000		490.000,00	1,6000		48.000,00	538.000,00
. Frete	0,0220		15.400,00	0,0220		660,00	16.060,00
<b>Margem Contr. (R\$)</b>	<b>0,1691</b>		<b>118.337,80</b>	<b>0,16</b>		<b>4.803,24</b>	<b>123.141,04</b>
<b>Margem Contr. (%)</b>			<b>18,78%</b>			<b>8,89%</b>	<b>18,00%</b>
<b>Gastos fixos abastec.</b>	. Diretos do Abastecimento						20.000,00
	. Indiretos alocados ao Abastecimento						5.000,00
<b>Resultado (em R\$)</b>							<b>98.141,04</b>
<b>Resultado (em %)</b>							<b>14,35%</b>
<b>Lavagem</b>	<b>Gastos variáveis</b>			<b>R\$ unit.</b>	<b>Qtid.</b>	<b>R\$ total</b>	
			. Lav. caminhões	2,000	340	680,00	680,00
			. Lav. veículos	0,300	215	64,50	64,50
	<b>Gastos fixos</b>			. Diretos da lavagem			1.600,00
				. Indiretos da lavagem			400,00
<b>Lubrificação</b>	<b>Gastos fixos</b>			. Diretos da lubrificação			2.200,00
				. Indiretos da lubrificação			350,00
<b>Troca de carta-frete</b>	<b>Gastos variáveis</b>			<b>R\$ unit.</b>	<b>Qtid.</b>	<b>R\$ total</b>	
			. Document. cobr.	2,000	120	240,00	240,00
	<b>Gastos fixos</b>			. Diretos da troca de carta-frete			240,00
				. Indiretos da troca de carta-frete			4.200,00
<b>Cobranças</b>	<b>Gastos variáveis</b>			<b>R\$ unit.</b>	<b>Qtid.</b>	<b>R\$ total</b>	
			. Document. cobr.	0,600	60	36,00	36,00
<b>Resultado (em R\$)</b>							<b>88.130,54</b>
<b>Resultado (em %)</b>							<b>12,9%</b>

Tabela 1: Análise da lucratividade do serviço Abastecimento

A análise é similar em relação aos demais serviços realizados no Posto.

No caso da Lubrificação e da Lavagem de Veículos, definiu-se que a receita gerada deveria ser suficiente para cobrir os gastos variáveis, porém é importante fazer simulações para verificar até que ponto esses serviços são capazes também de pagar os gastos fixos que eles demandam.

Para a Loja de Conveniências e para o caso da Loja de Produtos Automotivos, a análise é um pouco diferenciada.

Avaliando-se a Loja de Produtos Automotivos, além dos gastos variáveis com a aquisição das mercadorias, ela ainda deverá cobrir os gastos fixos diretos e indiretos e os gastos da Troca de óleo, já que esse serviço é executado gratuitamente para o cliente que adquire o óleo. O serviço Troca de Óleo tem apenas gastos fixos, que foram considerados na análise do resultado da Loja de Produtos Automotivos, conforme mostrado na tabela 2.

Análise da lucratividade		TOTAL
<b>Receita bruta</b>		<b>28.000,00</b>
<b>Deduções</b>		
. ICMS		-
. PIS / COFINS		1.022,00
. IR		347,20
. Contrib. Social		302,40
. ISS		-
<b>Receita líquida</b>		<b>26.328,40</b>
<b>Gastos variáveis</b>		
. Custo de aquisição das mercadorias		19.000,00
<b>Margem Contr. (R\$)</b>		<b>7.328,40</b>
<b>Margem Contr. (%)</b>		<b>26,2%</b>
<b>Gastos fixos</b>	Diretos da troca de óleo	2.300,00
	Diretos loja de produtos automotivos	280,00
<b>Resultado (em R\$)</b>		<b>4.748,40</b>
<b>Resultado (em %)</b>		<b>17,0%</b>
<b>Gastos fixos</b>	Indiretos da troca de óleo	100,00
	Indiretos loja de produtos automotivos	900,00
<b>Resultado</b>		<b>3.748,40</b>
<b>Resultado (em %)</b>		<b>13,4%</b>

Tabela 2: Análise da lucratividade da Loja de Produtos Automotivos

Os exemplos apresentados envolvem apenas algumas das análises possíveis a partir de um levantamento de custos. Dependendo das necessidades dos tomadores de decisão, os dados podem ser configurados para que possam ser geradas as informações necessárias.

## 5. CONCLUSÕES

As informações de custos podem auxiliar a tomada de decisão em qualquer tipo de empresa. Porém, para que se consiga realizar essas análises, um aspecto muitas vezes deixado de lado é a existência de uma boa base de dados. Essa base de dados refere-se principalmente a um razão contábil com os custos corretamente classificados nas contas contábeis do plano de contas da empresa. Além disso, é preciso que os tomadores de decisão definam quais são as suas necessidades em termos de informações de custos, para que se possa direcionar os esforços no sentido de fornecer as informações adequadas às necessidades do processo decisório.

No Posto COOPERCARGA, inicialmente, o objetivo do trabalho foi a identificação do custo de cada uma das operações executadas para que, a partir dessas informações, se pudesse avaliar o resultado dessas operações, porém, esses dados também podem ser importantes subsídios para análises operacionais, identificando atividades que não agregam valor e questionando a existência e o consumo de cada um dos recursos.

Nos Postos de Abastecimento, assim como nas demais empresas de serviços, as informações de custos podem auxiliar os tomadores de decisão nas situações em que precisam posicionar-se frente à concorrência, evitando que o negócio seja prejudicado pelo amadorismo principalmente das questões relativas a preços, para as quais as informações de custos são um subsídio muito importante.

## 6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- DE ROCCHI, Carlos Antonio. Os precursores do sistema de custeamento baseado em atividades: as técnicas PERT & CPM. **Revista do CRC/RS**. v. 23, n. 78, p. 39-48, jul./set. 1994.
- GASPARETTO, Valdirene. **Uma discussão sobre a seleção de direcionadores de custos na implantação do Custeio Baseado em Atividades**. Florianópolis: UFSC, 1999. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção).
- GIANESI, Irineu G. N., CORRÊA, Henrique Luiz. **Administração Estratégica de Serviços**. São Paulo: Atlas, 1994.
- JURAN, Joseph M.. **A qualidade desde o projeto - novos passos para o planejamento da qualidade de produtos e serviços**. São Paulo: Pioneira, 1992.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- MILLER, Jeffrey G.; VOLLMANN, Thomas E. The hidden factory. **Harvard Business Review**, p. 142-150, Sept./Oct. 1985.
- NAKAGAWA, Masayuki. **ABC: Custeio baseado em atividades**. São Paulo: Atlas, 1994.